PRB 00-03E

Library of Parliament
Bibliothèque du Parlement

THE GOODS AND SERVICES TAX: 10 YEARS LATER

Richard Domingue
Jean Soucy
Economics Division

15 June 2000

PARLIAMENTARY RESEARCH BRANCH
DIRECTION DE LA RECHERCHE PARLEMENTAIRE

The Parliamentary Research Branch of the Library of Parliament works exclusively for Parliament, conducting research and providing information for Committees and Members of the Senate and the House of Commons. This service is extended without partisan bias in such forms as Reports, Background Papers and Current Issue Reviews. Research Officers in the Branch are also available for personal consultation in their respective fields of expertise.

CE DOCUMENT EST AUSSI PUBLIÉ EN FRANÇAIS

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

TABLE OF CONTENTS

Page

INTRODUCTION 1

HOW THE GST WORKS 1
A. Taxing Mechanism 1
B. GST and Provincial Sales Tax 3
C. Some Figures 4
D. The Underground Economy 5

BACKGROUND TO THE GST'S INTRODUCTION 6
A. 1920 to 1987 – FST and the Search for an Alternative 6
B. 1987 to 1 January 1991 – From the White Paper to the GST's Introduction 8

HARMONIZATION OF PROVINCIAL SALES TAXES AND THE GST 10
A. 1 January 1991 to 1 April 1997 – From GST to HST 10
B. Compensation for Declining Revenues 12
C. Current Situation 12
D. Provinces' Reasons for Opposing Harmonization 13
E. Future of Harmonization Process 15

ALTERNATIVES TO THE GST 16
A. Business Transfer Tax 16
B. Federal Payroll Tax 17
C. New Division of Taxation Powers 19
D. Increase in Personal Income Tax 20
E. Other Options 21

CONCLUSION 22

CHRONOLOGY 23

SELECTIVE BIBLIOGRAPHY 25
A. Printed Documents 25
B. Documents Available Online 27
1. Government Sources 27
a. Department of Finance 27
b. Other Government Sources 28
2. Non-Government Sources 28

101-06469/

CANADA
LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

THE GOODS AND SERVICES TAX: 10 YEARS LATER

INTRODUCTION

The Goods and Services Tax (GST) is now in its tenth year. It was introduced on 1 January 1991 to replace the Federal Sales Tax (FST), which had been in existence since 1924. The GST, the FST which it replaced, and a number of alternatives considered over the years form a complex topic which has many ramifications and has raised a number of controversial issues, several of which have yet to be resolved.

This study takes a closer look at this question by: summarizing the general operation of the GST; providing a brief history of the events and discussions that led to its introduction; describing the attempts made to harmonize the GST with provincial taxes; examining certain alternatives that have been considered, as well as the reasons why those alternatives were not adopted; and summing up the situation to date.

HOW THE GST WORKS

A. Taxing Mechanism

The GST is a sales tax which applies to final consumption at a fixed rate of 7%. Whereas the former FST was a hidden tax on the *manufacture* of *goods*, including those exported for foreign consumption, the GST is a visible tax on the *value added* at each stage of production and distribution of *goods* and *services* – which makes it a *multi-stage tax* – and applies only to consumption within Canada.

The GST takes into account the cost of *inputs* – the factors used in manufacturing or production – at each stage of the process to avoid double taxation. Input tax credits enable partnerships, businesses and self-employed workers to recover all GST paid on goods and services purchased for business purposes by deducting them from their GST payments. Final

consumers are not entitled to such credits, which means that they pay all the GST on every item purchased. The GST is thus a multi-stage tax on final consumption.

Table 1 illustrates the application of the GST and input tax credits at each stage of a production process leading to the purchase of a good (a kitchen stove) by a consumer and shows how it is ultimately the consumer who pays the GST.

Table 1 – Example of the application of the GST at the various stages of a production process

Stage	Transaction		GST (7%)		Input tax credit (7%)	GST paid
Mining company	Sales:	$100	GST collected:	$7	–	$7
Iron and steel business	Purchases: Sales:	$100 $300	GST paid: GST collected:	$7 $21	$7	$14
Kitchen stove manufacturer	Purchases: Sales:	$300 $400	GST paid: GST collected:	$21 $28	$21	$7
Retailer	Purchases: Sales:	$400 $700	GST paid: GST collected:	$28 $49	$28	$21
Purchaser	Purchases:	$700	GST paid:	$49	–	–
Total GST paid to government						**$49**

When the government introduced the GST, it decided to exempt two classes of goods and services: *zero-rated* goods and services, i.e., goods and services taxed at a nil rate, but which nevertheless grant entitlement to input credits (for example, exports, basic food products and medical equipment); and goods and services that are simply *tax-exempt*, i.e., which do not grant entitlement to input tax credits (for example, residential rents, day care services, public transit and medical care).

It is the class of a good or service which determines whether it grants entitlement to input tax credits. A dentist, for example, is not allowed to claim input tax credits in order to obtain a refund of the GST he/she has had to pay to purchase various items or to pay his/her rent or hydro bills because dental care belongs to the tax-exempt services class.

Approximately 2,411 million businesses are *registered*, i.e., they collect the GST from their customers, deduct input tax credits, and pay the difference to the government. Small businesses with annual sales under $30,000 may elect to be subject to the GST or not. If they

decide not to, they do not collect the GST on their sales and are not entitled to claim input tax credits.

Apart from the input tax credit, a GST credit is granted to low- and modest-income Canadians which takes into account the number of dependent children. In 1998-1999, the total amount of this credit amounted to $2.85 billion[1] for Canada as a whole.

Special rules also apply to charities and certain non-profit organizations, municipalities, hospitals, schools, colleges and universities. These institutions are only entitled to a partial refund of the tax they pay on their inputs.

Lastly, under the *Debt Servicing and Reduction Account Act*, all GST revenues are paid into the public Treasury and constitute the main source of revenue allocated to debt reduction.

B. GST and Provincial Sales Tax

A provincial sales tax (PST) is charged in addition to the GST at the retail sale stage for *goods*, whereas *services* are often tax-exempt. The GST rate and terms of application vary considerably from province to province.[2]

Alberta is the only province with a no-retail-sales-tax policy. British Columbia, Saskatchewan, Manitoba and Ontario apply the PST to the selling price and simply add it to the GST, whereas Prince Edward Island and Quebec apply the PST to the total amount of the selling price and the GST.

Newfoundland and Labrador, New Brunswick and Nova Scotia apply a single sales tax of 15% – the harmonized sales tax (HST) – which includes the PST and GST. It is collected by the federal government, which pays those provinces their portion. The HST went into effect on 1 April 1997. Prior to that date, these provinces applied the PST to the total amount of the selling price and the GST.

When the GST went into effect, Quebec became responsible for collecting its own sales tax and the GST under an agreement with the federal government in 1990. Since 1995, the

---

(1) The Government of Canada, *1998-1999 Public Accounts of Canada*, Vol. 1, p. 1.16 (http://w3.pwgsc.gc.ca/text/pubacc-e.html).

(2) The section entitled "Harmonization of Provincial Sales Taxes and the GST," more specifically Table 3, contains information on the PST and HST and their rates as well as the effective tax rates of various provinces.

two taxes have been completely harmonized, i.e., they are applied to the same *tax base*.[3] The Government of Quebec receives $92.8 million a year from the federal government to administer the GST.

All GST returns and refund claims from registered businesses, except those of Quebec residents, have been processed in Summerside, P.E.I., since 1993. In his 1999 report, however, the Auditor General of Canada noted that the federal government had begun to decentralize GST processing.[4]

C. Some Figures

Figures on annual GST revenues are published in the *Public Accounts of Canada*. Table 2 contains the latest available data.[5]

Table 2 – Annual GST revenues, 1998-1999
($ billion)

Total amount collected		**50.174**
Less	Refunds	22.162
	Rebates	1.909
	GST paid by departments and agencies	0.907
	HST transfers to the provinces	1.662
Gross revenues		**23.534**
Less	Quarterly tax credits	2.850
Net revenues		**20.684**

Source: Receiver General of Canada

(3) The tax base is the amount on which a tax rate is applied. This is the definition adopted by the Department of Finance Canada (http://www.fin.gc.ca/gloss/gloss-e.html#t).

(4) *1999 Report of the Auditor General*, Chapter 16, p. 16-7, September 1999 (http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/reports.nsf/html/9916ce.html/$file/9916ce.pdf).

(5) Government of Canada, *1998-1999 Public Accounts of Canada*, Vol. 1, p. 1.14 (http://w3.pwgsc.gc.ca/text/pdf/v1pa99e.pdf).

The total amount collected ($50.174 billion) includes the share of the three provinces that apply the HST ($1.662 billion). Consequently, the federal government's gross revenues from the GST alone were $48.511 billion before refunds, rebates and other payments. Less all these cash outflows, net revenues amounted to $20.684 billion for the 1998-1999 fiscal year.

The Department of Finance publishes updates on net GST revenues in its monthly *Fiscal Monitor*.[6] The May 2000 issue states that net GST revenues for the 1999-2000 fiscal year (unaudited) had increased 9.8% over those from the previous period to nearly $23 billion. Highly favourable economic conditions have thus, at last, had an impact on retail sales, and imports have expanded, thus substantially increasing the amount of GST collected.

D. The Underground Economy

The underground economy issue always arises in connection with the GST. Various studies conducted in the early 1990s provided estimates of the size of that economy relative to gross domestic product (GDP). One Statistics Canada study estimated this figure at 4.2%.[7] This order of magnitude was confirmed by a team of economists from the Department of Finance, which pegged the figure at 4.5%.[8]

This problem existed long before the GST went into effect, but the tax may have aggravated it. On the other hand, there are no figures to support a direct link between the two, and it should not be forgotten that the recession of the early 1990s – as well as high personal and corporate income taxes, and payroll taxes – all had an influence on the size of the underground economy. A certain amount of caution must therefore be exercised in any attempt to establish a causal link between the GST and the underground economy.

---

(6) This document is available online at http://www.fin.gc.ca/purl/fiscmon-e.html.

(7) Statistics Canada gave this figure in the conclusion of its document entitled *The Size of the Underground Economy in Canada*, Study in National Accounting, No. 13-603E, No. 2, June 1994, p. 56. This estimate for 1992 includes activities not measured in GDP and not reported to tax authorities (2.7%) as well as activities measured but not reported (1.5%).

(8) Don Drummond, Mireille Éthier, Maxime Fougère, Brian Girard and Jeremy Rudin, "The Underground Economy: Moving the Myth Closer to Reality," *Canadian Business Economics*, Summer 1994, pp. 3-17.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

BACKGROUND TO THE GST'S INTRODUCTION

Although the GST was not introduced until 1 January 1991, studies and debates on the best way to replace the FST date back to when that tax was adopted in 1924. The history of this question may be divided into two major periods: before and after the 1987 White Paper on Tax Reform.

A. 1920 to 1987 – FST and the Search for an Alternative

On 18 May 1920, Sir Henry Rayton, then Minister of Finance, announced that a 1% FST would be introduced and applicable at all transaction levels except retail sales. In his view, as a result of the expenditures required by the First World War and the debt and bankruptcy of a number of railway companies, the federal government's financial needs at the time were such that Ottawa had to introduce a sales tax as a "temporary" measure. This initiative followed the creation in 1916 of the corporate income tax and, in 1917, of the personal income tax. This last measure was also intended to be temporary.

Four years later, popular dissatisfaction led the federal government to introduce, as a replacement measure, a 6% sales tax applying solely to sales by manufacturers. Throughout its existence, this tax was extensively criticized for, among other things: promoting imports to the detriment of domestic production; being applied to a too-narrow base comprising only one-third of goods consumed; and being *regressive*, i.e., affecting all taxpayers regardless of their ability to pay, as well as excessively complex to administer.

In 1937, the Royal Commission on Dominion-Provincial Relations (Rowell-Sirois Commission) criticized consumption taxes for their regressive nature and their application in a cascading fashion to the taxation of inputs used by manufacturers. The Commission thus suggested gradually eliminating the FST because of its imperfections.

In 1956, the Sales Tax Review Committee (Carter Committee) recommended applying the FST at the wholesale level. In the 1956 to 1959 budgets, the government made minor changes to the FST based on the Committee's report.

In 1966, the Royal Commission on Taxation (Carter Commission) recognized that a tax on wholesale transactions would be an improvement over a tax at the manufacturing level. It pointed out, however, that a retail tax would be more neutral because it would apply to a

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

broader tax base including services. The Commission thus proposed that the federal and provincial governments adopt a common tax base for their sales tax, i.e., implement a kind of national sales tax which the provinces would be responsible for collecting. The Commission went even further to suggest that, in return, the provinces should yield some room in the area of direct taxation.

In its 1969 White Paper on tax reform, the federal government stated that it intended to proceed with a restructuring of the FST after reorganizing the income tax system. In 1975, having considered the tax system reorganization completed, the government stated in a Green Paper that it preferred to have the FST apply at the wholesale level. It noted that, in its view, the administrative problems caused by the collection of a national retail sales tax would offset the very minor benefits that could be derived from that tax.

In 1977, the Commodity Tax Review Group published a report in which it recommended that the FST be applied uniformly at the wholesale level. The Group believed that this measure would afford an easy solution to the main problems resulting from the fact that the tax was charged at the manufacturing level. It admitted that a retail tax would be more neutral, but added that the problems caused by integrating such a tax with the nine provincial taxes (Alberta had no PST) would be too hard to overcome.

In November 1981, the Minister of Finance announced his intention to apply the FST at the wholesale level. In April 1982, he published a White Paper explaining the technical details of the new tax, but widespread discontent forced the government to delay its implementation.

Struck in February 1983, the Federal Sales Tax Review Committee (Goodman Committee) concluded three months later that neither an improved tax charged at the manufacturing level nor a wholesale tax would be an alternative. In its view, the government had only three options: a *national* retail sales tax, a federal retail sales tax, or a *federal* valued-added tax (VAT). In its report, it proposed in particular "that the government consider introducing a federal value-added tax and that the provinces [be] invited to participate in its administration."

In November 1984, upon consultation with the provinces, the private sector and concerned groups, the government announced that, for the first time, it was considering introducing a VAT. The Minister of Finance stated in his February 1986 budget that he was

studying a business transfer tax and, on 18 July following, announced that his officials were preparing an in-depth restructuring of the Canadian tax system.

B. 1987 to 1 January 1991 – From the White Paper to the GST's Introduction

In June 1987, the Minister of Finance published a White Paper on the overall reform of the tax system in which the government was considering three possible forms of indirect taxation. One was a national sales tax on value added which would replace both the existing FST and the provincial retail sales taxes to combine them into a single national system. According to the White Paper, this solution would afford "an opportunity for the federal government and those provinces choosing to participate to integrate their sales tax systems into a single national system." The other two options proposed were exclusively federal sales taxes: a goods and services tax without exemptions, and a European-style VAT under which certain goods and services would be exempted. The government stated its preference for a national sales tax and announced that negotiations would be taking place with the provinces.

In March 1988, the House of Commons Standing Committee on Finance and Economic Affairs published two reports on the June 1987 reform proposal. The first drew on the New Zealand model and recommended that the national sales tax apply to as broad a tax base possible, including, in particular, food. The second report recommended that the government make negotiations with the provinces a priority with a view to adopting a national sales tax and submit new proposals to that effect as soon as possible.

On 24 April 1989, the Minister of Finance announced that the federal government would proceed alone, without the provinces, in applying a multi-stage value-added tax on goods and services and that the tax would go into effect on 1 January 1991. Negotiations between Ottawa and the provinces on harmonization broke off and the federal government announced that the provinces did not realize there was an urgent need for action.

The provinces then resorted to constitutional arguments to oppose what they considered a federal power grab. The Government of Quebec, for example, immediately denounced the federal decision on the ground that it was unconstitutional. The province contended that the action constituted flagrant interference in a field of taxation traditionally reserved for the provinces. Alberta, Ontario and British Columbia took legal action against the federal government, alleging that it had exceeded its constitutional powers by operating in a

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

taxation field reserved for the provinces and that Ottawa should pay compensation to entrepreneurs who would be collecting the GST on its behalf.

On 8 August 1989, the government tabled a technical paper on the tax in which it stated that the tax rate would be set at 9%.

In November 1989, the Standing Committee on Finance supported the government proposal to replace the FST with the GST. In particular, it recommended that the government: set the rate at 7%; continue to negotiate with the provinces to establish a national sales tax as soon as three or four provinces representing a substantial proportion of the population were prepared to participate; and develop plans, with the aid of interested provinces, to establish and administer a joint organization responsible for collecting the national sales tax.

The provinces continued their vigorous opposition to the adoption of the GST and to the idea of harmonizing it with their respective PSTs. They continued to accuse the federal government of interference in the consumption taxation field, which they considered their exclusive jurisdiction. The provincial governments also did not want to associate with the federal government on the GST, given the political price that would have to be paid at election time for introducing such an unpopular tax.

However, a few months before the introduction of the GST, the provinces gradually seemed to abandon the arguments on which they had based their opposition. The federal government continued negotiations with Quebec, Saskatchewan, Manitoba and Prince Edward Island until the GST went into effect.

On 30 August 1990, the Quebec and federal governments announced the signing of an agreement under which Ottawa would transfer to the province full responsibility for administration of the GST in Quebec, and the Government of Quebec would harmonize its provincial sales tax base with that of the federal tax. The new QST was introduced in two stages, on 1 January 1991 for personal property, and on 1 July 1992 for services and real property.

This would be the only agreement which the federal government would manage to reach before the GST was introduced on 1 January 1991.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

HARMONIZATION OF PROVINCIAL SALES TAXES AND THE GST

A. 1 January 1991 to 1 April 1997 – From GST to HST

Support for the introduction of the GST was far from unanimous. The tax's unpopularity, which may be explained in part by its sudden visibility compared to the former FST, and the fact that it was introduced during hard economic times, made it a prime target for the opposition parties.

In early 1991, the provinces appeared to be less reluctant to harmonize their respective sales taxes with the GST. Some implied they might be on the verge of reaching an agreement with Ottawa. In February 1991, the Saskatchewan government said it would harmonize its sales tax with the GST starting in 1992. Up to the fall of 1991, even though the provinces' intentions continued to fluctuate, an apparent change of attitude suggested that most of them would have no choice but to join the movement to harmonization started by Quebec and Saskatchewan. However, the NPD government elected in Saskatchewan in October 1991 made it known that it was abandoning the harmonization plan. In April 1991, Nova Scotia also indicated that it would not harmonize its sales tax with the GST.

After believing that harmonization would become a reality, Ottawa suddenly saw the climate deteriorate toward late 1991 and, until the end of 1993, there seemed to be little likelihood that the provincial and federal taxes would be harmonized. In June 1992, the Supreme Court confirmed that the GST was constitutional.

During the 1993 election campaign, the Liberal Party of Canada – which then formed the official opposition – announced it would replace the GST with a new tax. Once elected in November of that same year, it directed the House of Commons Standing Committee on Finance to consider alternatives to the GST.

On 20 June 1994, the Finance Committee published its recommendations.[9] In its report, it suggested that a VAT (a kind of improved GST) be introduced across the country, asserting that integration of the federal and provincial sales taxes was the solution to the problems caused by the existing GST. In addition to simplifying collection for small businesses

---

(9) Standing Committee on Finance, *Replacing the GST: Options for Canada*, June 1994.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

through a business transfer tax,[10] the Committee's proposal would make it possible to integrate the federal and provincial tax systems completely.

The national VAT would thus have a federal component and a provincial component. It would ideally have applied to a single tax base across the country – except in Alberta, which had no PST – and have a single set of standard rules. The Committee believed at the time that the provinces would agree to harmonize their respective sales taxes with the proposed new national tax because of the benefits afforded by a national VAT, particularly: a simplified tax system; reduced administrative and compliance costs; less bureaucracy as a result of the elimination of one complete order of government; and various economic benefits.

The Committee thus proposed a national VAT of 10%, with 40% of revenues going to the federal government and 60% to the provinces, and a standard tax on income (of 1.25% to 1.5%) to offset the shortfall in revenue. That August, the federal government proposed a VAT of 11% and, in October, one of 12% (5% for the federal government and 7% for the provinces), together with a standard 1% tax on disposable personal income and compensatory measures in the field of excise taxes.

In each case, the proposal was for one national sales tax, levied on the same base across the country, which would have been collected by the federal government. The provinces would no longer have had to spend the annual $300 million to collect the provincial sales tax. Businesses would have seen their compliance costs substantially reduced, because they would no longer have had to deal with two tax authorities. To avoid putting too great a strain on provincial revenues, the federal government planned to introduce sales tax credits for production inputs gradually over a period of three years. To induce the provinces to harmonize their respective taxes with the GST, the federal government offered those that agreed to do so greater room to manoeuvre in the areas of personal and corporate income tax.

The provinces rejected all these federal proposals. For some provinces, the loss of revenue following harmonization would be too great. In addition, harmonization would mean a transfer of the corporate tax burden to consumers, an idea generally opposed by the provinces. From October 1994 until the end of 1995, there was no public movement on harmonization.

Some believe that the election in Ontario in June 1995 of a Conservative government that had promised to harmonize the systems would be the catalyst for harmonizing

---

(10) See "Business Transfer Tax" section later in this paper.

sales taxes across Canada. However, in March 1996, Ontario announced that the province had been unable to reach an agreement with the federal government. That same month, the federal government accepted the Committee's recommendation on introduction of a national VAT.

On 23 April 1996, the federal government announced that it had signed an agreement with Nova Scotia, New Brunswick, and Newfoundland and Labrador to harmonize those provinces' sales taxes with the GST. Six months later, the parties signed detailed agreements under which a new HST of 15% would be introduced in the three provinces on 1 April 1997.

B. Compensation for Declining Revenues

Under those agreements, the federal government undertook to pay $961 million over four years ($349 million in each of the first two years, $175 million in the third year, and $88 million in the fourth year) to the three provinces to offset half of the loss in revenue caused by harmonization.

To induce the provinces to adopt the HST (at a rate of 15% in the Atlantic provinces and 14% elsewhere in Canada), the federal government had offered to pay such compensation if the loss in revenue exceeded 5%. This "adjustment assistance" was based on a formula that applied to all Canadian provinces and covered all of the difference for the first two years, 50% in the third year, and 25% in the fourth year.

Under this formula, Quebec, Ontario and British Columbia would not see their revenues from their respective sales taxes reduced by more than 5% under a harmonized system of 14% or 15%. As a result, they would not have been entitled to assistance if they had agreed to harmonization under the letter of understanding of 23 April 1996. Saskatchewan, Manitoba and Prince Edward Island, on the other hand, would have been entitled to assistance and, if they had signed the letter of understanding, the federal government would have paid them $540 million, for a total of $1.5 billion for Canada as a whole. The western and Maritime provinces opposed the proposed compensation, deeming it unfair.

C. Current Situation

Table 3 provides a summary of the current situation and the changes arising from the HST's implementation in April 1997. It shows the effective date of the PST in each

province, the rate of the tax and the effective tax rate (including PST and GST) at 31 March 1997, immediately prior to the introduction of the HST in January 2000.[11]

Table 3 – Provincial sales tax and effective tax rate, by province (as a percentage)

Province	PST effective date	PST		Effective rate (PST and GST)	
		31 March 1997	1 Jan. 2000	31 March 1997	1 Jan. 2000
Newf.	1950	12	8	19.84	15
N.S.	1959	11	8	18.77	15
N.B.	1950	11	8	18.77	15
P.E.I.	1960	10	10	17.7	17.7
Que.	1940	6.5	7.5[12]	13.955	15.025
Ont.	1961	8	8	15	15
Man.	1968	7	7	14	14
Sask.	1937	7	6[13]	14	13
Alta.	1936[14]	n/a	n/a	7	7
B.C.	1948	7	7	14	14

D. Provinces' Reasons for Opposing Harmonization

Despite the agreements signed by three of the Atlantic provinces and Quebec, the other provinces are still reluctant to accept harmonization. Except perhaps for Prince Edward Island, no other province appears likely to harmonize its sales tax with the GST in the near future. The provinces are opposed to harmonization for a variety of reasons.

---

(11) It is assumed here that the two taxes have the same tax base, i.e., all goods and services are subject to both taxes. However, this is not the case in all provinces.

(12) On 1 January 1998, Quebec increased the QST rate from 6.5% to 7.5%.

(13) On 27 March 1999, Saskatchewan lowered its sales tax rate from 7% to 6%.

(14) In *Taxation in Canada*, 5th ed., Canadian Tax Paper No. 89, Toronto, Canadian Tax Foundation, 1990, p. 174, Harvey Perry reports that Alberta was the first province to introduce a retail sales tax, but that it eliminated it the following year.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Immediately after discussions on the GST ended in April 1989, the provinces denounced the federal decision as unconstitutional, maintaining that a tax on goods and services represented flagrant interference in a field of taxation traditionally reserved for the provinces. It was generally conceded, however, that the federal government had unlimited taxing powers and that it could employ a method of taxation already used by the provinces. In June 1992, the Supreme Court confirmed that the GST was constitutional. This decision notwithstanding, the provinces continue to oppose harmonization for five reasons.

First, the provinces are reluctant to accept harmonization because this tax is politically very risky. It is obvious that, by going ahead with harmonization and broadening their tax bases, the provinces would incur part of the political cost associated with the GST. This argument still serves to justify the provinces' continued opposition to harmonization.

Second, by agreeing to harmonize their respective sales taxes with the federal system, the provinces would exempt business production inputs. Harmonization would therefore mean transferring the corporate tax burden to the consumer. This is still a major argument for a number of provinces.

Third, the provinces have always feared giving up significant discretionary powers over fiscal policy in a harmonized system. Because they could no longer set the tax base or rate, they would lose any independence and flexibility with regard to their respective retail sales taxes. In the 1996 agreement, however, the federal government granted the participating provinces increased powers in the fields of individual and corporate taxation.

Fourth, the provinces are also opposed to harmonization for reasons of administrative complexity. Although the federal government has often said that harmonization would result in greater administrative simplicity and reduced compliance costs, Quebec's experience is far from a success and the other provinces have not been inclined to believe federal claims. And yet the agreement signed in October 1996 provides that the federal government, not the provinces, will be responsible for collecting the HST.

There is no doubt that a perfectly harmonized system would make tax collection easier and that compliance costs for businesses (particularly small businesses) would be reduced. For some of them, however, a system that differed from region to region, like that of the HST, would lead to problems and increased compliance costs. Effective tax rates and bases varying from region to region would complicate the tax treatment of interprovincial transactions. Under

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

the last agreement signed, interprovincial transactions not confined to the harmonized provinces appear to be more complex because the tax basis and effective tax rates differ from one transaction to the next depending on the province concerned. In an interprovincial transaction toward a province that has adopted the GST, a business registered in a non-harmonized province is nevertheless required to collect the HST. Conversely, where a transaction occurs in a non-participating province, the business registered under the HST system does not have to collect the provincial share of the HST.

Lastly, the provinces have always claimed that adopting an HST would lead to lost revenue and budgetary problems. Even with a broader base, several provinces would face a decrease in revenue because of having to reimburse production input taxes. To counter this argument, the federal government is promising to compensate the provinces through its adjustment assistance program. In addition, the federal government is granting increased authority in the fields of individual and corporate taxes to the provinces that have signed agreements. Taken together, these measures should help the provinces that have moved to harmonization to offset the shortfall in their revenues, at least temporarily.

E. Future of Harmonization Process

Attempts to harmonize the GST and provincial sales taxes have seen many ups and downs over the years. To date, only Quebec and three Atlantic provinces have agreed to harmonize their provincial sales taxes, but their actions have not induced the other provinces to do the same. One might have believed that Prince Edward Island would be added to the list after the HST was introduced, but it remains the only non-participating province east of the Ottawa River, and it is unlikely that its eventual participation will help change the status quo in the other provinces.

Ontario, however, could play a key role in bringing about the harmonization of sales taxes across Canada, and even the inclusion of the sales tax in advertised prices. It is not unreasonable to believe that the harmonization of Ontario's PST with the GST could act as a catalyst for a number of other provinces.

The federal government seems disinclined to change its position, and the Minister of Finance has admitted that negotiations with the non-participating provinces are at a standstill. Although the government is pleased with the agreements reached with three of the Atlantic

provinces, those agreements put it in a delicate situation. It will not find it easy to alter the current proposal to satisfy the other provinces without jeopardizing the administrative benefits of the harmonized system because, for reasons of administrative simplicity, the same rules must apply across Canada. For example, it would be impossible to have one adjustment assistance formula and different tax bases in Eastern and Western Canada.

Apart from that, it appears virtually impossible that a single-rate national sales tax will one day apply all across Canada. At best, the federal government could hope for four regional sales taxes: one for British Columbia, Saskatchewan, Manitoba and Ontario; a second for Alberta and the Territories; a third for Quebec; and a fourth for the Atlantic provinces. However, this situation would not do any more to facilitate the inclusion of the sales tax in advertised prices.

For individuals and corporations, harmonization could also mean higher taxes. Nova Scotia and New Brunswick have already announced new corporate capital taxes. Starting in 2001, once federal adjustment assistance has been exhausted, the three provinces could be forced to increase the 8% provincial component of the HST to offset declining revenues or else find other revenue sources.

ALTERNATIVES TO THE GST

As noted above, the GST has been controversial and not unanimously accepted. Although the government decided not to replace it in 1996, it was not for failing to consider alternatives, but rather because those alternatives seemed to raise even more significant problems. A brief overview of some of those options and related problems is provided below.

A. Business Transfer Tax

The government could have replaced the GST with a business transfer tax (BTT). To date, Japan is the only industrialized country that has opted for this type of VAT.

A BTT is easy to administer: businesses calculate the amount of tax payable by multiplying their total sales by the tax rate, then subtracting their total purchases, also multiplied by the same rate. Because a BTT applies to all transactions and because businesses therefore do not have to distinguish between taxable transactions and zero-rated or exempt transactions, the

tax paid or collected on each transaction does not have to be recorded for accounting purposes as is the case with the GST. The result is greater administrative simplicity. In addition, businesses base their calculations on accounting information already available to them, which reduces their compliance costs.

However, these benefits are reduced in a harmonization context, such as that in Canada, in which rates vary from one province or region to the next. In this situation, the destination province of intermediate goods must be traced in order to apply the appropriate rates. However, this requirement violates the principle of business accounting, which is the BTT's strength, and requires instead a collection system based on transactions, thus one similar to that of the GST. In addition, certain goods and services could not be zero-rated or tax-exempt under a BTT. Consequently, to preserve the principle of business accounting and the essence of the BTT, the tax base would have to be expanded, a measure that has proven unpopular and which the government seems disinclined to take.

In short, assuming a very broad tax base and a uniform tax rate across the country, the BTT would be simpler to implement than the GST. A BTT could thus have been a viable alternative if the federal government had agreed to: apply it at the federal level only, i.e., abandon the harmonization of federal and provincial sales taxes in view of the virtually insurmountable difficulty of having the provinces adopt either an HST or, where possible, a uniform rate for the provincial component of the HST; and broaden the tax base.

B. Federal Payroll Tax

Another promising alternative that was proposed was a federal payroll tax (FPT). As the difference between sales and the cost of inputs, i.e., the value added, is virtually equal to wages and other amounts paid to workers,[15] it would be possible to tax the value added by levying a tax on employee wages. In administrative terms, this would be a much simpler option than the GST or the BTT.

In March 1994, Jonathan Kesselman of the University of British Columbia proposed to the House of Commons Standing Committee on Finance that the GST be replaced by a payroll tax which the employer would deduct at source based on gross salary, commissions,

---

(15) In reality, the economic rent – or yield in the form of dividends and interest – of capital invested or saved would also have to be taken into account.

bonuses, social benefits and pension fund contributions.[16] This tax would be paid by employees and self-employed workers, not by employers. Consequently, an FPT would not have the distorting effects (such as impeding hiring and employment growth) generally associated with payroll taxes such as employment insurance premiums. Kesselman estimated that the FPT rate would have to be set at approximately 3.5% in order to replace net GST revenues.

An FPT would afford numerous benefits. The principle of its application would be very simple compared to that of the GST. The FPT would affect all workers and it would not be necessary to draw complex distinctions between transactions or taxable, tax-exempt or zero-rated goods and services. The FPT would not apply to benefits paid under revenue transfer programs such as family allowances, employment insurance and so on. However, as it would be based on gross remuneration, it would enable Canada to "tax," as it were, Canadians' expenditures in and outside Canada and would apply to social benefits and employer pension fund contributions, which would increase with salary.

However, there are also disadvantages to the FPT. It would apply to the current generation of workers in a disproportionate manner relative to pensioners. One solution to the problem would be to levy a temporary tax on pensions to even out the tax burden. In addition, a poorly designed FPT could also have an excessive impact on self-employed workers if it applied to income regardless of the amount of capital invested in the business to obtain a normal return.

To solve these problems, Kesselman a few months later proposed a new FPT which he called a direct consumption tax.[17] In addition to the payroll tax, there would be a 2.9% tax on the cash flow of incorporated businesses and a source deduction on income such as retirement pensions.

Various reasons may be advanced to explain why the federal government did not opt for this solution, in particular the following two. First, large organizations representing businesses did not really understand the proposal or all its ramifications and accordingly did not support it. Second, Kesselman was the only person to advocate it and found himself somewhat isolated among tax experts, accountants and lawyers in favour of the GST. The FPT was thus not adopted and is unlikely to be selected in future.

---

(16) Jonathan Kesselman, "Assessing a Federal Tax to Replace the Goods and Services Tax," Brief to the House of Commons Standing Committee on Finance, 8 March 1994. See also J. Kesselman, "Payroll Tax in Lieu of GST," *Canadian Tax Highlights*, Toronto: Canadian Tax Foundation, Vol. 1, No. 12, 21 December 1993, p. 89, and J. Kesselman, "Replacing the GST or Retreading It," *Policy Options*, June 1994, pp. 41-45.

(17) See Jonathan Kesselman, "Assessing a Direct Consumption Tax to Replace the GST," *Canadian Tax Journal*, Vol. 42, No. 3, 1994, p. 709.

C. New Division of Taxation Powers

Rather than adopt the GST, the federal government could have completely waived its authority over sales and excise taxes in favour of the provinces in exchange for a greater share of personal income tax and exclusive control over corporate taxation. That was the solution proposed by the Carter Commission more than 30 years ago.

Although administratively simple, this option would have exacerbated the problems associated with retail sales taxes. It would likely have promoted the cascading taxation of inputs, which the federal government attempts to correct through input tax credits. It might also have had a negative impact on exports (the GST does not apply to sales outside Canada) and influenced consumer choices as a result of a narrow tax base which would result in higher rates on certain classes of goods.

Conversely, the provinces could have abandoned their sales tax in exchange for greater flexibility in computing their personal and corporate income taxes.

Following the first ministers conference of 21 December 1993, a number of participants said they had discussed a new division of taxation fields which went beyond harmonization of the PSTs and GST. On 26 September 1994, Ontario's Minister of Finance proposed an exchange of taxation fields with Ottawa. Ontario was considering giving up its sales tax in exchange for greater control over and a greater share of income tax, which would have enabled it to easily recover the $7 billion it would have foregone in the federal government's favour because its share of income taxes would have increased whereas the federal share would have declined. British Columbia and Manitoba made the same proposal which, although discussed by a number of provinces, nevertheless remained a dead letter.[18]

The federal government probably dismissed the idea of the provinces completely ceding their sales tax to it because this option, although a promising one, would have resulted in the break-up of the current income tax system and its underlying principles. This situation would have jeopardized one of the objectives of the federal personal income tax: the redistribution of income within Canadian society. According to the federal government, it was precisely because

---

(18) On the other hand, in December 1997, following the federal-provincial conference, the federal government announced it was ready to grant the provinces more flexibility in computing their provincial income tax, except, of course, in Quebec, which was already collecting its own income tax. The measures taken to give the provinces more room to manoeuvre were announced jointly by the ministers of Finance and National Revenue in a news release dated 25 January 2000 (News Release 2000-004, http://www.fin.gc.ca/newse00/00-004e.html), entitled *Federal Administration of Provincial Taxes: New Directions* (http://www.fin.gc.ca/fapt/fapte.pdf).

sales taxes have little impact on the redistribution of income that the provinces and not the federal government should occupy most of the sales tax field.

The division of taxing powers between the federal and provincial governments has always involved the question of the redistribution of wealth and income. The federal government believes it is in a better position than the provinces to influence the redistribution of income, particularly among the various regions of the country. In its view, this is a question of national interest and, in a more decentralized income tax system, competition between the various provinces and the lack of coordination might undermine the redistribution of income.

In addition, the federal government's coordination of income tax ensures better allocation of economic resources. For example, a province which lowered its capital tax might drain the capital from other provinces. As well, this federal coordination also permits harmonized collection across Canada, thus reducing administration and compliance costs. It is for all these reasons that the federal government believes it must occupy a significant position in the income tax field. Too great a shift in powers between Ottawa and the provinces could undermine one of the federal government's most important roles.

D. Increase in Personal Income Tax

It was difficult at the time for the federal government to contemplate the significant decline in tax revenues which simple elimination of the GST would have caused, particularly in a context of chronic deficits. The solution thus had to be at least revenue neutral for the government and every new source of tax revenue had to be reliable. Some had suggested simply increasing personal income tax, in particular as a result of its higher degree of progressiveness. As its rate increases based on income, the tax is assessed on taxpayers in accordance with their ability to pay.

However, as Robin W. Boadway and Harry M. Kitchen emphasize in their most recent survey of the Canadian fiscal landscape,[19] marginal tax rates are consistently higher in Canada than in the United States, Canada's main trading partner. As the proposed solution would have expanded that gap, its implementation would probably have met with serious

---

(19) *Canadian Tax Policy*, 3rd ed., Canadian Tax Paper No. 103, Toronto: Canadian Tax Foundation, 1999, p. 303.

opposition.[20] Among other things, it could have induced very high income taxpayers to leave Canada for the United States, where conditions would have been more favourable for them.

E. Other Options

Another option would have been a national FST which would have applied jointly with the provincial taxes in accordance with the conditions in effect in each of the provinces – a sort of national retail sales tax with variable rates and bases. This kind of tax would obviously have been very complicated to administer and would have aggravated the problems associated with retail sales taxes such as: difficulties involved in exempting inputs in a standard manner (a considerable disadvantage for interprovincial transactions); the cascading effect; the administrative complexity of issuing exemption certificates in view of the varying conditions from province to province; and high rates as a result of a narrower tax base.

The government did not adopt this option or the idea, which moreover has never been accepted elsewhere in the world, of taxing consumption by taking as the tax base the difference between income and the variation in accumulated wealth (unrealized capital gains, for example), i.e., net savings. Although simple in theory, such a tax would be complicated to administer. All taxpayers would have to measure all forms of income, including income from: employment; the sale of assets; gifts and inheritances; reduction in savings levels; and returns on loans. They would also have to report all annual net savings, including all assets acquired and investments of all kinds, together with depreciation and interest payments. The sale of unregistered assets such as numismatic coins would easily escape tax authorities. The administrative complexity and compliance costs of this type of tax would render it inoperative.

---

(20) Various informative tax comparisons between Canada and the G-7 countries are provided in the report by Jean-Yves Duclos and Julie Gingras entitled *Mixing It Up: Directions for Federal Tax Reform*, published on 15 June 1999 by the C.D. Howe Institute (see http://www.cdhowe.org/pdf/duclos.pdf).

CONCLUSION

The GST was introduced at a time when Canada was going through a deep recession. The subsequent consideration of alternatives occurred in still difficult economic circumstances also marked by persistently high budget deficits. The 1990s were one of the worst decades for Canadian economic performance.

This type of situation lends itself poorly to tax reform of any kind. The government may find it hard to consider reducing its revenue, and any revenue-neutral reform necessarily works to the disadvantage of certain groups. This was the case with the GST. It was not supposed to generate more net revenue than the FST in effect in 1989, but rather correct various disadvantages and inefficiencies which had been associated with that tax since its introduction in 1924, while favouring exports and eliminating the cascading effect of the sales tax.

Few major changes can be expected with regard to: restructuring or replacing the GST; or pursuing the process of harmonization with the provincial sales taxes. However, voices occasionally speak out calling upon the federal government to make certain adjustments to the GST, to expand its base, for example, and reduce its rate. David Laidler, an economist from the University of Western Ontario, issued an invitation of this kind during the Standing Committee on Finance's 1999 pre-budget consultations.[21] Contrary to the situation prevailing during the two previous decades, when the government constantly faced hard choices in managing ever-increasing debt and finding new revenue sources, those hearings were held in a context of budget surpluses, which participants discussed how to redistribute.

Because cutting personal and corporate income tax appears to be the federal government's priority for the next few years, it is highly likely the debate on the GST's future will resume in the medium term, but this time in an entirely different context.

---

(21) Hearing of 2 December 1999, in Ottawa. See transcript of proceedings at http://www.parl.gc.ca/InfoComDoc/36/2/FINA/Meetings/Evidence/finaev40-e.htm.

CHRONOLOGY

June 1987 -	White Paper on tax reform.
24 April 1989 -	Negotiations between Ottawa and the provinces on harmonization of the provincial sales taxes and the future federal sales tax were broken off. The Government of Canada abandoned the idea of a national sales tax and decided to act unilaterally.
8 August 1989 -	Technical paper on the GST.
Winter 1989-1990 -	The House of Commons passed Bill C-62.
30 August 1990 -	Quebec announced its intention to harmonize its sales tax with the GST.
Fall 1990 -	Senate debate on the GST.
14 December 1990 -	The Quebec National Assembly adopted amendments to the *Loi concernant l'impôt sur la vente au détail* to include provisions applicable to Quebec as of 1 January 1991.
19 December 1990 -	Newfoundland adjusted its tax base.
21 December 1990 -	A reciprocal taxation agreement on implementation methods was signed by Ottawa and Quebec.
1 January 1991 -	*The GST came into effect in Canada, as did Phase 1 of the new harmonized provincial sales tax in Quebec.*
20 February 1991 -	Saskatchewan announced that it would harmonize its provincial sales tax with the GST.
1 April 1991 -	Phase 1 of harmonization of the Saskatchewan sales tax with the GST came into effect.
9 April 1991 -	Plans to harmonize the sales tax with the GST were unveiled in the Prince Edward Island budget.
8 August 1991 -	The Government of Prince Edward Island announced that the harmonization of the provincial sales tax with the GST would not take place.
22 August 1991 -	The Government of Nova Scotia announced that it would not be harmonizing its provincial sales tax with the GST.
22 October 1991 -	Return to the tax treatment provisions in existence in Saskatchewan prior to 1 April 1991.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

24 October 1991 -	Quebec postponed the introduction of its tax on services until 1 July 1992.
14 May 1992 -	The Government of Quebec announced that a 4% sales tax would apply to services.
June 1992 -	The Supreme Court ruled that the GST was constitutional.
1 July 1992 -	The second stage of sales tax reform came into effect in Quebec.
20 June 1994 -	The House of Commons Standing Committee on Finance tabled its report on the GST.
23 June 1994 -	In a declaratory judgement, the Supreme Court ruled in favour of Quebec and granted the provinces the right to introduce a multi-stage tax such as the GST.
29 June 1994 -	The federal government called for the introduction of a 10% national VAT.
August 1994 -	Ottawa proposed a VAT of 11%.
September 1994 -	Ontario proposed to Ottawa that the province would give up its provincial sales tax in exchange for greater control over income tax (British Columbia and Manitoba supported this proposal).
13 October 1994 -	The federal government proposed a VAT of 12%.
9 May 1995 -	Quebec announced that the QST would be fully harmonized with the GST.
23 April 1996 -	The federal government and the governments of Nova Scotia, New Brunswick level, and Newfoundland and Labrador signed a letter of understanding to harmonize federal and provincial sales taxes.
23 October 1996 -	These three Atlantic provinces signed detailed agreements outlining the new HST system that would enter into effect on 1 April 1997. The federal government paid them $961 million in compensation.
March 1997 -	In the face of strong opposition, the three Atlantic provinces applying the HST and the federal government abandoned the idea of including the HST in advertising prices.
1 April 1997 -	The HST went into effect.
1 January 1998 -	The QST was increased from 6.5% to 7.5%.
27 March 1999 -	Saskatchewan lowered the PST rate from 7% to 6%.

SELECTIVE BIBLIOGRAPHY

A. Printed Documents

The following documents were used to prepare this study. They constitute a varied group ranging from legislative committee reports to economic treatises and concern the history of the GST's design and introduction, attempts to replace it and harmonization of the GST with the provincial sales taxes.

Bird, M. Richard and Jack Mintz (eds.). *Taxation to 2000 and Beyond.* Canadian Tax Paper No. 93. Toronto: Canadian Tax Foundation, 1992.

Bird, M. Richard, Davis B. Perry and Thomas A. Wilson. *Tax Reform in Canada: A Decade of Change and Future Prospects.* Discussion Paper No. 1. Toronto: International Centre for Tax Studies, University of Toronto, 1994.

Boadway, Robin W. and Harry M. Kitchen. *Canadian Tax Policy.* 3rd ed. Canadian Tax Paper No. 103. Toronto: Canadian Tax Foundation, 1999.

Canada. Department of Finance.

- *A New Direction for Canada: An Agenda for Economic Renewal.* Ottawa: November 1984.
- *Budget 1989: The Goods and Services Tax.* Ottawa: April 1989.
- *Consultation Paper on Indirect Taxation* [Green Paper]. Ottawa: 1975.
- *Economic and Fiscal Statement.* Ottawa: 2 December 1992.
- *Goods and Services Tax: Technical Paper.* Ottawa: August 1989.
- *Press Release 90-109 on the Ottawa-Quebec Memorandum of Understanding.* Ottawa: 30 August 1990.
- *Proposals for Applying the Federal Sales Tax at the Wholesale Level* [White Paper]. Ottawa: 1982.
- *Report of the Commodity Tax Review Group* [Brown Paper]. Ottawa: 1977.
- *Sales Tax: Measure Concerning the Taxation of Commercialization and Distribution Costs: Technical Notes.* Ottawa: 1988.
- *Sales Tax Reform: An Updated Federal Proposal.* Ottawa: 14 October 1994.
- *Tax Reform 1987: Sales Tax Reform.* Ottawa: 18 June 1987.
- *Tax Reform Proposals* [White Paper]. Ottawa: 1969.

Dean, James. "A Note on Interprovincial Variations in the Base for Retail Sales Tax." *Canadian Tax Journal*, Vol. 37, No. 4, 1989.

Drummond, Don, Mireille Éthier, Maxime Fougère, Brian Girard and Jeremy Rudin. "The Underground Economy: Moving the Myth Closer to Reality." *Canadian Business Economics*, Summer 1994.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Federal Sales Tax Review Committee [Goodman Committee]. *Report.* Ottawa: May 1983.

Hill, Roderick and Michael Rushton. "Harmonizing Provincial Sales Taxes with the G.S.T.: The Problem of Interprovincial Trade." *Canadian Tax Journal*, Vol. 41, No. 1, April 1993.

House of Commons. *Debates.* 18 May 1920. [Budget Speech]

Ip, Irene and Jack Mintz. *Dividing the Spoils: The Federal-Provincial Allocation of Taxing Powers.* Toronto: C.D. Howe Institute, April 1992.

Kesselman, Jonathan.

- "Assessing a Direct Consumption Tax to Replace the GST." *Canadian Tax Journal*, Vol. 42, No. 3, 1994.
- "Assessing a Federal Tax to Replace the Goods and Services Tax." Brief to the House of Commons Standing Committee on Finance. 8 March 1994.
- "Payroll Tax in Lieu of GST." *Canadian Tax Highlights.* Toronto: Canadian Tax Foundation, Vol. 1, No. 12, 21 December 1993.
- "Replacing the GST or Retreading It." *Policy Options*, June 1994.

Newfoundland. Ministry of Finance. *Newfoundland Tax Reform: A Focus for Public Discussion.* St. John's: April 1991.

Ontario. Fair Tax Commission. *Fair Taxation in a Changing World.* Toronto: 1 December 1993.

Perry, J. Harvey. *Taxation in Canada*, 5th ed. Canadian Tax Paper No. 89. Toronto: Canadian Tax Foundation, 1990.

Québec, ministère des Finances.

- *Annexe à la Déclaration ministérielle concernant l'administration de la TPS et la réforme des taxes à la consommation au Québec.* Québec, 3^{e} trimestre 1990.
- *Taxe de vente du Québec : Document technique.* Québec, 1er trimestre 1991.

Royal Commission on Dominion-Provincial Relations [Rowell-Sirois Commission]. *Report.* Ottawa: King's Printer, 1940.

Royal Commission on Taxation [Carter Commission]. *Report*, Vol. V. Ottawa: Queen's Printer, 1967.

Sales Tax Review Committee [Carter Committee]. *Report to the Minister of Finance.* Ottawa: Queen's Printer, 1956.

Saskatchewan. Ministry of Finance. *Reform of Saskatchewan's Provincial Sales Tax.* Regina: 20 February 1991.

Standing Committee on Finance.

- *Eleventh Report. Minutes of Proceedings and Testimony*, Issue no. 147. Ottawa: House of Commons. 15 March 1988.
- *Sixteenth Report. Minutes of Proceedings and Evidence*, Issue no. 148. Ottawa: House of Commons. 23 March 1988.
- *Replacing the GST: Options for Canada.* Ottawa: House of Commons. June 1994.
- *Report on the Goods and Services Tax Technical Paper.* Ottawa: House of Commons. November 1989.
- *The HST: Toward a Single National VAT.* Ottawa: House of Commons. March 1997.

Statistics Canada. *The Size of the Underground Economy in Canada.* Study in National Accounting, No. 13-603E, No. 2. Ottawa: June 1994.

B. Documents Available Online

The following documents are more recent, and are accessible online. They are cited in, or added here to, the references contained in the text and provide more up-to-date information on certain aspects of the GST.

1. Government Sources

a. Department of Finance

- The technical vocabulary used in this paper is consistent with the definitions used by the Department of Finance Canada, most of which appear in that Department's glossary.(22)

- *Tax Expenditures 1999*(23) presents a series of estimated costs in terms of foregone tax revenues associated with GST deductions and other credits, based on the Department's calculations.

- Because tax changes, including those affecting the GST/HST, are normally proposed at the time the budget is tabled, useful information may be found in the *Budget Plan 2000*,(24) in particular Annex 7. This annex, together with the *Economic and Fiscal Update*(25) (a document that has been submitted to the House of Commons Standing Committee on Finance every fall since 1994), contains an overview of changes proposed to the GST/HST since 1994 with regard to the way it is collected and to the payment of credits granted. For example, certain administrative adjustments were introduced in the 2000 Budget to address costs caused by the collection of GST/HST by exporters. These measures accompanied other

---

(22) http://www.fin.gc.ca/gloss/gloss-e.html#t

(23) http://www.fin.gc.ca/toce/1999/taxexpe.html

(24) http://www.fin.gc.ca/budget00/pdf/bpe.pdf

(25) http://www.fin.gc.ca/update99/update99-e.pdf

measures relating to various aspects of the administration of the GST/HST (rental properties, duplexes, etc.) without altering the nature of the tax.[26]

- The annex to the *Report of the Technical Committee on Business Taxation* – better known as the "Mintz Report"[27] – contains a brief section examining the idea, which was considered but not adopted by the committee, of a tax on cash surpluses, the tax base of which would have been similar to that of the GST.

b. Other Government Sources

- The Receiver General of Canada's website includes the *Public Accounts of Canada*,[28] which contain a breakdown of expenditures and revenue by allocation and source respectively. The amounts reported for GST purposes over the past fiscal year appear in Volume 1, Chapter 1. A more detailed breakdown is provided in Chapter 3.

- Chapter 16 of the *1999 Report of the Auditor General of Canada*[29] contains a review of the treatment of GST returns and audits, which is essentially handled in Summerside, Prince Edward Island.

- GST rules are enforced by the Canada Customs and Revenue Agency, formerly Revenue Canada, which regularly publishes interpretation bulletins for corporations.[30]

2. Non-Government Sources

- Accounting firms are a useful source of information. For example, KPMG publishes a newsletter,[31] most often in English only, which provides a summary of the most recent noteworthy changes to the GST, HST and provincial sales taxes.

- The Canadian Tax Foundation is a think tank on taxation in Canada. Its newsletter, *Canadian Tax Highlights*,[32] succinctly reports the latest news in the field of taxation and occasionally judgements pertaining to GST interpretation. The Foundation also publishes the *Canadian Tax Journal*.

- The GST is a Canadian VAT. Many countries have long since adopted this type of taxation, with the notable exception of the United States, which does not have a general federal sales tax. Australia also has its own version of the GST. The University of New South Wales offers an advanced taxation program with a particular focus on this issue. It publishes a GST

---

(26) http://www.fin.gc.ca/budget00/bpe/bpanc5e.htm

(27) http://www.fin.gc.ca/taxstudy/tsrep_e.pdf

(28) http://w3.pwgsc.gc.ca/text/pubacc-e.html

(29) http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/reports.nsf/html/9916ce.html/$file/9916ce.pdf

(30) http://www.ccra-adrc.gc.ca/menu/EmenuKOA.html

(31) http://www.kpmg.ca/tax/salt/vl/shaker/main.htm

(32) http://www.ctf.ca/

researchers guide[33] containing a number of hypertext links to sites in Australia and the rest of the world, in particular Canada, to facilitate research on the GST in various contexts.

- The International Bureau of Fiscal Documentation[34] is a well-known research institute which employs international tax experts; the Bureau produces high-quality publications, including a periodical providing updates on the VAT around the world. (These publications are not free of charge.)

(33) http://www.atax.unsw.edu.au/guides/guidegst.htm

(34) http://www.ibfd.nl/

PRB 00-03F

Library of Parliament
Bibliothèque du Parlement

LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES : 10 ANS PLUS TARD

Richard Domingue
Jean Soucy
Division de l'économie

Le 15 juin 2000

PARLIAMENTARY RESEARCH BRANCH
DIRECTION DE LA RECHERCHE PARLEMENTAIRE

La Direction de la recherche parlementaire de la Bibliothèque du Parlement travaille exclusivement pour le Parlement, effectuant des recherches et fournissant des informations aux parlementaires et aux comités du Sénat et de la Chambre des communes. Entre autres services non partisans, elle assure la rédaction de rapports, de documents de travail et de bulletins d'actualité. Les attachés de recherche peuvent en outre donner des consultations dans leurs domaines de compétence.

THIS DOCUMENT IS ALSO PUBLISHED IN ENGLISH

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

TABLE DES MATIÈRES

PAGE

INTRODUCTION 1

FONCTIONNEMENT DE LA TPS 1
A. Mécanisme de taxation 1
B. TPS et taxe de vente provinciale 4
C. Quelques chiffres 5
D. L'économie souterraine 6

HISTORIQUE DE LA CRÉATION DE LA TPS 6
A. De 1920 à 1987 – La TVF et la recherche d'une solution de rechange 6
B. De 1987 au 1er janvier 1991 – Du Livre blanc à l'adoption de la TPS 8

L'HARMONISATION DES TAXES DE VENTES PROVINCIALES ET DE LA TPS 11
A. Du 1er janvier 1991 à au 1er avril 1997 – De la TPS à la TVH 11
B. La compensation de l'érosion des recettes 13
C. La situation actuelle 14
D. Motifs invoqués par les provinces pour s'opposer à l'harmonisation 15
E. L'avenir du processus d'harmonisation 16

SOLUTIONS DE RECHANGE À LA TPS 18
A. Taxe sur les opérations commerciales 18
B. Taxe fédérale sur la masse salariale 19
C. Nouvelle répartition des pouvoirs de taxation 20
D. Hausse de l'impôt sur le revenu des particuliers 22
E. Autres solutions 23

CONCLUSION 24

CHRONOLOGIE 25

BIBLIOGRAPHIE SÉLECTIVE 27
A. Documents imprimés 27
B. Documents consultables en ligne 29
1. Sources gouvernementales 30
a. Ministère des Finances 30
b. Autres sources gouvernementales 30
2. Sources non gouvernementales 31

CANADA
LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES : 10 ANS PLUS TARD

INTRODUCTION

La taxe sur les produits et services (TPS) en est maintenant à sa dixième année. Elle a été adoptée le 1er janvier 1991 pour remplacer la taxe de vente fédérale (TVF), qui existait depuis 1924. La TPS, la TVF qu'elle a remplacée et plusieurs des solutions de rechange examinées au fil des ans constituent un dossier complexe qui comporte de nombreuses ramifications et qui a suscité plusieurs controverses, dont plusieurs ne se sont toujours pas éteintes.

Cette étude a pour objet de mieux situer ce dossier. Elle résume en premier lieu le fonctionnement général de la TPS et présente un bref historique des événements et des discussions qui ont mené à son adoption. Elle aborde ensuite les tentatives d'harmonisation de la TPS et des taxes provinciales et examine certaines solutions de rechange qui ont été envisagées ainsi que les motifs pour lesquels elles n'ont pas été retenues. L'étude se termine en faisant le point sur la question.

FONCTIONNEMENT DE LA TPS

A. Mécanisme de taxation

La TPS est une taxe de vente qui frappe la consommation finale à un taux fixe de 7 p. 100. Alors que l'ancienne TVF était une taxe cachée qui s'appliquait à la *fabrication* de *produits*, y compris ceux qui étaient exportés pour consommation à l'étranger, la TPS est une taxe visible qui s'applique à la *valeur ajoutée* à chaque stade de la production et de la distribution de *produits* et de *services* – ce qui en fait une taxe *multistade* – et ne frappe que la consommation à l'intérieur du Canada.

La TPS tient compte du coût des *intrants* – les éléments utilisés dans la fabrication ou la production – à chacune des étapes du processus pour éviter de les taxer deux fois. Un crédit de taxe sur intrants permet aux sociétés de personnes, aux entreprises et aux travailleurs autonomes de récupérer la totalité de la TPS payée sur les biens et services achetés à des fins commerciales en la déduisant de leurs versements de TPS. Le consommateur final n'y a pas droit, ce qui revient à dire qu'il paie toute la TPS sur un article. C'est ainsi que la TPS est une taxe multistade sur la consommation finale.

Le tableau 1 illustre l'application de la TPS et du crédit de taxe sur intrants à chaque étape d'un processus de production menant à l'achat d'un produit (une cuisinière) par un consommateur, et le fait que c'est à ce dernier qu'il revient, en fin de compte, de payer la TPS.

Tableau 1 – Exemple de l'application de la TPS aux diverses étapes d'un processus de production

Étape	Opération	TPS (7 p. 100)	Crédit de taxe sur intrants (7 p. 100)	TPS versée
Société minière	Ventes : 100 $	TPS perçue : 7 $	–	7 $
Sidérurgie	Achats : 100 $ Ventes : 300 $	TPS payée : 7 $ TPS perçue : 21 $	7 $	14 $
Fabricant de cuisinières	Achats : 300 $ Ventes : 400 $	TPS payée : 21 $ TPS perçue : 28 $	21 $	7 $
Détaillant	Achats : 400 $ Ventes : 700 $	TPS payée : 28 $ TPS perçue : 49 $	28 $	21 $
Acheteur	Achats : 700 $	TPS payée : 49 $	–	–
Total de la TPS versée au gouvernement				**49 $**

Lorsqu'il a adopté la TPS, le gouvernement a décidé d'en exempter deux catégories de produits et services :

- les produits et services *détaxés* – ou taxés à un taux nul, mais qui donnent tout de même droit au crédit sur intrants (par exemple les exportations, les produits alimentaires de base et les appareils médicaux);

- les produits et services tout simplement *exonérés* de taxe – qui ne donnent pas droit au crédit de taxe sur intrants (par exemple les loyers résidentiels, les services de garderie, le transport en commun et les soins médicaux).

C'est la catégorie d'un produit ou d'un service qui détermine s'il donne droit au crédit de taxe sur intrants. Ainsi un dentiste ne peut demander de crédit de taxe sur intrants pour obtenir le remboursement de la TPS qu'il a dû verser pour acheter divers articles ou pour payer son loyer ou sa note d'électricité, parce que les soins dentaires appartiennent à la catégorie des services exonérés.

Environ 2,411 millions d'entreprises sont *inscrites*, c'est-à-dire qu'elles perçoivent la TPS de leurs clients, en déduisent les crédits de taxe sur intrants et versent la différence au gouvernement. Les petits commerçants dont les ventes annuelles ne dépassent pas 30 000 $ peuvent choisir d'être assujettis ou non à la TPS. S'ils décident de ne pas l'être, ils ne perçoivent pas de TPS sur leurs ventes et ne peuvent demander de crédit de taxe sur intrants.

Outre le crédit de taxe sur intrants, il existe un crédit pour la TPS qui est accordé aux particuliers dont le revenu est faible ou modeste et qui, le cas échéant, tient compte du nombre d'enfants à charge. En 1998-1999, ce crédit s'élevait à 2,85 milliards de dollars[1] pour tout le Canada.

Des règles spéciales s'appliquent également aux organismes de bienfaisance et à certains organismes à but non lucratif, aux municipalités, aux hôpitaux, aux écoles, aux collèges et aux universités. Ces institutions n'ont droit qu'à un remboursement partiel de la taxe payée sur leurs intrants.

Enfin, en vertu de la *Loi sur le compte de service et de réduction de la dette*, les recettes provenant de la TPS sont versées au Trésor public et constituent la principale source de recettes affectée à la réduction de la dette.

---

(1) Gouvernement du Canada, *Comptes publics du Canada 1998-1999*, volume 1, p. 1.16 (http://w3.pwgsc.gc.ca/text/pubacc-f.html).

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

B. TPS et taxe de vente provinciale

Une taxe de vente provinciale (TVP) vient s'ajouter à la TPS à l'étape de la vente au détail des *produits*, alors que les *services* en sont souvent exemptés. Le taux et les modalités d'application de la TVP varient considérablement d'une province à l'autre[2].

L'Alberta ne perçoit aucune taxe de vente au détail, et elle est la seule province à suivre cette politique. La Colombie-Britannique, la Saskatchewan, le Manitoba et l'Ontario appliquent la TVP au prix de vente et l'ajoutent tout simplement à la TPS, tandis que l'Île-du-Prince-Édouard et le Québec appliquent la TVP à la somme du prix de vente et de la TPS.

Terre-Neuve et le Labrador, le Nouveau-Brunswick et la Nouvelle-Écosse appliquent une taxe de vente unique de 15 p. 100, la taxe de vente harmonisée (TVH), qui comprend la TVP et la TPS. Elle est perçue par le gouvernement fédéral, qui leur en verse la partie qui leur revient. La TVH est entrée en vigueur le 1er avril 1997. Auparavant, ces provinces appliquaient la TVP à la somme du prix de vente et de la TPS.

Au moment de l'entrée en vigueur de la TPS, le Québec devenait responsable de la perception de sa propre taxe de vente et de la TPS selon une entente intervenue entre les deux ordres de gouvernement en 1990. Depuis 1995, les deux taxes sont complètement harmonisées, c'est-à-dire qu'elles utilisent la même *assiette fiscale*[3]. Le gouvernement du Québec reçoit 92,8 millions de dollars par an du fédéral pour l'administration de la TPS.

Toutes les déclarations de TPS et les demandes de remboursement des entreprises inscrites, sauf celles des résidents du Québec, sont traitées à Summerside (Î.-P.-É.) depuis 1993. Dans son rapport de 1999, le vérificateur général du Canada signale toutefois que le gouvernement fédéral commence à décentraliser le traitement de la TPS[4].

---

(2) On trouvera dans la section « L'HARMONISATION DES TAXES PROVINCIALES ET DE LA TPS » et, plus précisément, au tableau 3 des renseignements sur la TVP et la TVH et leur taux ainsi que le taux de taxation effectif dans les diverses provinces.

(3) L'assiette fiscale est le montant auquel s'applique la taxe. Cette définition est celle adoptée par le ministère des Finances du Canada (http://www.fin.gc.ca/gloss/gloss-f.html#t).

(4) *Rapport de 1999 du vérificateur général*, chapitre 16, p. 16-7, septembre 1999, (http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/rapports.nsf/html/9916cf.html/$file/9916cf.pdf).

C. Quelques chiffres

Les chiffres sur les recettes annuelles provenant de la TPS sont publiés dans les *Comptes publics du Canada*. Le tableau 2 présente les dernières données disponibles[5].

Tableau 2 – Recettes annuelles provenant de la TPS, 1998-1999 (en milliards de dollars)

Montant total perçu		**50,174**
Moins	Remboursements	22,162
	Remises	1,909
	TPS payée par les ministères et agences	0,907
	Transfert de la TVH aux provinces	1,662
Recettes brutes		**23,534**
Moins	Crédits d'impôts trimestriels	2,850
Recettes nettes		**20,684**

Source : Receveur général du Canada

Le montant total perçu, soit 50,174 milliards de dollars, inclut la part des trois provinces qui appliquent la TVH (1,662 milliard de dollars). Par conséquent, les recettes brutes du gouvernement fédéral provenant uniquement de la TPS étaient de 48,511 milliards de dollars avant les remboursements, remises et autres paiements. Compte tenu de tous ces décaissements, les recettes nettes se sont élevées à 20,684 milliards de dollars pour l'exercice 1998-1999.

Le ministère des Finances publie une mise à jour des recettes nettes de la TPS dans son bulletin mensuel *La revue financière*[6]. Le numéro de mai 2000 mentionne que les recettes nettes de la TPS pour l'exercice 1999-2000 (chiffres non vérifiés) avaient progressé de 9,8 p. 100 par rapport à celles de l'exercice précédent pour atteindre presque 23 milliards de dollars. La conjoncture économique très favorable a donc enfin eu une incidence sur les ventes au détail et les importations ont augmenté, ce qui a fait croître substantiellement les sommes perçues dans le cadre de la TPS.

---

(5) Gouvernement du Canada, *Comptes publics du Canada 1998-1999*, volume 1, p. 1.14 (voir http://w3.pwgsc.gc.ca/text/pdf/v1pa99f.pdf).

(6) Ce document est consultable en ligne à http://www.fin.gc.ca/serialsf/2000/fiscmon-f.html.

D. L'économie souterraine

La question de l'économie souterraine se pose toujours lorsqu'on parle de la TPS. Diverses études du début des années 90 ont fourni des estimations de son importance relative par rapport au produit intérieur brut (PIB). Une étude de Statistique Canada a évalué cette proportion à 4,2 p. 100[7]. Cet ordre de grandeur a été confirmé par une équipe d'économistes du ministère des Finances, qui a obtenu le chiffre de 4,5 p. 100[8].

Le problème existait bien avant l'entrée en vigueur de la TPS, mais il est possible celle-ci ait contribué à l'accroître. Par contre, aucun chiffre ne corrobore l'existence d'un lien direct, et il ne faut pas oublier que la récession du début des années 90, les impôts élevés sur le revenu des particuliers et des sociétés, et les impôts sur la masse salariale ont tous influé sur l'importance de l'économie souterraine. Une certaine prudence s'impose donc pour ce qui est d'établir un lien causal entre la TPS et l'économie souterraine.

HISTORIQUE DE LA CRÉATION DE LA TPS

Même si la TPS n'a été adoptée que le 1er janvier 1991, les études et les débats sur la meilleure façon de remplacer la TVF remontent à l'adoption de cette dernière en 1924. L'historique de la question peut se diviser en deux grandes périodes, c'est-à-dire avant et après le Livre blanc de 1987 sur la réforme fiscale.

A. De 1920 à 1987 – La TVF et la recherche d'une solution de rechange

Le 18 mai 1920, le ministre des Finances de l'époque, sir Henry Rayton, annonce la mise en place d'une TVF d'un pour cent applicable à tous les niveaux de transactions avant la vente au détail. Selon lui, les besoins financiers du gouvernement fédéral sont alors tels – en raison des dépenses entraînées par la Première Guerre mondiale et de l'endettement et de la faillite de plusieurs compagnies ferroviaires – qu'Ottawa se doit d'adopter une taxe de vente

---

(7) Chiffre présenté par Statistique Canada dans la conclusion du document *La dimension de l'économie souterraine au Canada*, Étude de comptabilité nationale n° 13-603F, n° 2, juin 1994, p. 59. Cette estimation pour l'année 1992 inclut les activités non mesurées dans le PIB et non rapportées au fisc (2,7 p. 100) ainsi que les activités mesurées dans le PIB mais non rapportées au fisc (1,5 p. 100).

(8) Don Drummond, Mireille Éthier, Maxime Fougère, Brian Girard et Jeremy Rudin, « The Underground Economy : Moving the Myth Closer to Reality », *Canadian Business Economics*, été 1994, p. 3-17.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

comme mesure « temporaire ». Cette initiative suivait la création, en 1916, de l'impôt sur les sociétés et, en 1917, celle de l'impôt sur le revenu des particuliers. Cette dernière mesure devait elle aussi être temporaire.

Quatre ans plus tard, l'insatisfaction populaire incite le gouvernement fédéral à adopter, comme mesure de remplacement, une taxe de vente de 6 p. 100 qui s'applique seulement aux ventes faites par les manufacturiers. Tout au long de son existence, cette taxe continue de susciter des critiques importantes. On lui reproche, entre autres, de favoriser les importations au détriment de la production intérieure, d'avoir une assiette très étroite qui ne comprend que le tiers des biens consommés et, enfin, d'être à la fois *régressive* – c'est-à-dire de frapper tous les contribuables, peu importe leur capacité de payer – et d'une complexité administrative exagérée.

En 1937, la Commission royale d'enquête des relations entre le Dominion et les provinces (la Commission Rowell-Sirois) critique les taxes à la consommation en raison de leur régressivité et de leur application en cascade consécutive à l'imposition des intrants utilisés par les fabricants. La Commission suggère donc d'éliminer progressivement la TVF à cause de ses imperfections.

En 1956, le Comité de révision de la taxe de vente (le Comité Carter) recommande d'appliquer la TVF au niveau du commerce de gros. Dans les budgets de 1956 à 1959, le gouvernement apporte des modifications mineures à la TVF en se fondant sur le rapport du Comité.

En 1966, la Commission royale d'enquête sur la fiscalité (la Commission Carter) reconnaît qu'une taxe sur les transactions au niveau du gros constituerait une amélioration par rapport à une taxe au niveau de la fabrication. Elle signale toutefois qu'une taxe au détail serait plus neutre puisqu'elle s'appliquerait à une assiette plus large qui comprendrait les services. La Commission propose donc que les gouvernements fédéral et provinciaux adoptent une assiette commune pour leur taxe de vente, c'est-à-dire qu'ils mettent en place une sorte de taxe de vente nationale que les provinces seraient chargées de percevoir. La Commission va même plus loin en suggérant qu'en retour, les provinces cèdent du terrain dans le domaine de l'imposition directe.

En 1969, dans son Livre blanc sur la réforme fiscale, le gouvernement fédéral prévoit procéder à une refonte de la TVF après avoir remanié le régime des impôts directs.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Considérant cette tâche terminée en 1975, le gouvernement mentionne dans un Livre vert qu'il préférerait que la TVF s'applique au niveau du gros. Il indique qu'à son avis les difficultés administratives occasionnées par la perception d'une taxe nationale de vente au détail neutraliseraient les avantages très faibles qu'on pourrait en tirer.

En 1977, le Groupe d'étude sur les taxes à la consommation publie un rapport dans lequel il recommande une application uniforme de la TVF au niveau du gros. Le groupe croit qu'une telle mesure permettrait de résoudre facilement les principaux problèmes de la taxe imposée au niveau de la fabrication. Il admet qu'une taxe au détail serait plus neutre, mais ajoute que les difficultés qu'occasionnerait l'intégration d'une telle taxe et des neuf taxes provinciales (l'Alberta n'appliquant aucune TVP) seraient trop difficiles à surmonter.

En novembre 1981, le ministre des Finances annonce qu'il a l'intention d'appliquer dorénavant la TVF au niveau du gros. En avril 1982, il publie un Livre blanc dans lequel il explique les détails techniques de la nouvelle taxe, mais un mécontentement généralisé force le gouvernement à en retarder la mise en œuvre.

Créé en février 1983, le Comité d'examen de la TVF (le Comité Goodman) conclut trois mois plus tard que ni une taxe améliorée imposée au niveau de la fabrication, ni une taxe imposée au niveau du gros ne constitueraient une solution de rechange. À son avis, le gouvernement ne dispose que de trois options : une taxe *nationale* sur les ventes au détail, une taxe *fédérale* sur les ventes au détail ou une taxe fédérale sur la valeur ajoutée (TVA). Son rapport proposait notamment « que le gouvernement songe à instaurer une taxe fédérale à la valeur ajoutée et que les provinces [soient] invitées à participer à l'administration d'une telle taxe ».

En novembre 1984, le gouvernement, après avoir consulté les provinces, le secteur privé et les groupes concernés, indique pour la première fois qu'il envisage la création d'une TVA. Dans son budget de février 1986, le ministre des Finances déclare qu'il étudie la création d'une taxe sur les transactions commerciales et, le 18 juillet suivant, il annonce que ses fonctionnaires préparent une refonte en profondeur du système fiscal canadien.

B. De 1987 au 1er janvier 1991 – Du Livre blanc à l'adoption de la TPS

En juin 1987, le ministre des Finances publie un Livre blanc sur la réforme globale du régime fiscal, dans lequel le gouvernement envisage trois formes possibles de taxation

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

indirecte. L'une est une taxe de vente nationale sur la valeur ajoutée qui remplacerait à la fois la TVF existante et les taxes provinciales sur les ventes au détail, afin de les fondre en un seul régime national. Selon le Livre blanc, cette solution offrirait « la possibilité au gouvernement fédéral et aux provinces qui désirent [...] participer [à la réforme fiscale] d'intégrer leurs régimes de taxe de vente en un seul régime national ». Les deux autres solutions proposées sont des taxes de vente exclusivement fédérales : une taxe sur les biens et services sans exemption et une TVA à l'européenne qui ne frapperait pas certains biens et services. Le gouvernement indique sa préférence pour une taxe de vente nationale et annonce des négociations avec les provinces.

En mars 1988, le Comité des finances et des affaires économiques de la Chambre des communes publie deux rapports sur la proposition de réforme de juin 1987. Le premier s'inspire du modèle de la Nouvelle-Zélande pour recommander que la taxe de vente nationale soit appliquée à une assiette aussi large que possible, qui comprendrait notamment la nourriture. Le deuxième rapport recommande au gouvernement d'accorder la priorité aux négociations avec les provinces en vue de l'adoption d'une taxe de vente nationale et de présenter dans les plus brefs délais de nouvelles propositions à cet effet.

Le 24 avril 1989, le ministre des Finances annonce que le gouvernement fédéral procédera seul – sans les provinces – à l'application d'une taxe multistade sur la valeur ajoutée des biens et services et que cette taxe entrera en vigueur le 1er janvier 1991. Les négociations entre Ottawa et les provinces au sujet de l'harmonisation des taxes de vente sont rompues et le gouvernement fédéral déclare que les provinces ne se rendent pas compte de l'urgence de la démarche entreprise.

Les provinces ont alors recours à des arguments d'ordre constitutionnel pour s'opposer à ce qu'elles jugent être un coup de force fédéral. Le gouvernement du Québec, par exemple, ne tarde pas à dénoncer la décision fédérale en arguant qu'elle est inconstitutionnelle. La province soutient qu'il s'agit d'une ingérence flagrante dans un champ d'imposition traditionnellement réservé aux provinces. Pour leur part, l'Alberta, l'Ontario et la Colombie-Britannique intentent des poursuites judiciaires contre le gouvernement fédéral, alléguant que ce dernier outrepasse ses pouvoirs constitutionnels en œuvrant dans un champ d'imposition réservé aux provinces et qu'Ottawa doit verser une compensation financière aux entrepreneurs qui percevront la TPS en son nom.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Le 8 août 1989, le gouvernement dépose un document sur la TPS qui fait connaître les données techniques sur la taxe. Le taux de la taxe est alors fixé à 9 p. 100.

En novembre 1989, le Comité permanent des finances appuie la proposition gouvernementale visant à remplacer la TVF par la TPS. Il recommande notamment au gouvernement de fixer le taux à 7 p. 100, de continuer à négocier avec les provinces afin de créer une taxe de vente nationale dès que trois ou quatre provinces représentant une proportion substantielle de la population seront disposées à y participer, et d'élaborer des plans, avec l'aide des provinces intéressées, en vue de constituer et d'administrer un organisme mixte chargé de percevoir la taxe de vente nationale.

Les provinces continuent de s'opposer avec vigueur à l'adoption de la TPS ainsi qu'à l'idée de l'harmoniser avec leurs TVP respectives. Elles accusent toujours le gouvernement fédéral d'ingérence dans le domaine de la taxation de la consommation, qu'elles jugent de leur compétence exclusive. De plus, les gouvernements provinciaux ne veulent pas s'associer au gouvernement fédéral, compte tenu de ce qu'il leur en coûterait sur le plan politique d'adopter une taxe aussi impopulaire auprès de l'électorat.

Toutefois, quelques mois avant l'entrée en vigueur de la TPS, les provinces donnent l'impression d'abandonner peu à peu les arguments sur lesquels s'était fondée jusque-là leur opposition. Jusqu'à l'entrée en vigueur de la TPS, le gouvernement fédéral continue de négocier avec le Québec, la Saskatchewan, le Manitoba et l'Île-du-Prince-Édouard.

Le 30 août 1990, le gouvernement du Québec et le gouvernement fédéral annoncent la signature d'une entente en vertu de laquelle ce dernier transférera intégralement l'administration de la TPS au Québec et le gouvernement du Québec harmonisera l'assiette de sa taxe de vente provinciale avec celle de la taxe fédérale. La nouvelle TVQ entrera en vigueur en deux étapes, le 1er janvier 1991 pour les biens meubles, et le 1er juillet 1992 pour les services et les biens immobiliers.

Ce sera là la seule entente que le gouvernement fédéral réussira à conclure avant l'entrée en vigueur de la TPS, le 1er janvier 1991.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

L'HARMONISATION DES TAXES DE VENTES PROVINCIALES ET DE LA TPS

A. Du 1er janvier 1991 à au 1er avril 1997 – De la TPS à la TVH

L'adoption de la TPS est loin de faire l'unanimité. L'impopularité de la mesure, qui s'explique en partie par la soudaine visibilité de la taxe par rapport à l'ancienne TVF et, de surcroît, pendant une conjoncture économique défavorable, en fait une cible de choix des partis de l'opposition.

Par ailleurs, au début de 1991, les provinces semblent être moins réticentes à harmoniser leurs taxes de vente respectives avec la TPS. Certaines d'entre elles laissent entendre qu'elles sont peut-être sur le point de conclure des accords avec Ottawa. En février 1991, le gouvernement de la Saskatchewan indique qu'il compte harmoniser sa TVP avec la TPS dès 1992. Jusqu'à l'automne 1991, bien que les intentions des provinces n'aient cessé de fluctuer, un changement d'attitude laisse croire que la plupart d'entre elles n'auront d'autre choix que de se joindre au mouvement d'harmonisation amorcé par le Québec et la Saskatchewan. Toutefois, le gouvernement néo-démocrate de la Saskatchewan, élu en octobre 1991, fait savoir qu'il abandonne le projet d'harmonisation. En avril 1991, le gouvernement de l'Île-du-Prince-Édouard annonce dans son budget qu'il veut adopter une TVH, mais revient sur sa décision quatre mois plus tard. En août 1991, la Nouvelle-Écosse indique elle aussi qu'elle n'harmonisera pas sa taxe de vente avec la TPS.

Après avoir cru que l'harmonisation des taxes de vente se réaliserait, Ottawa voit soudain le climat se détériorer vers la fin de 1991, et jusqu'à la fin de 1993, la probabilité d'une harmonisation des taxes provinciales et de la taxe fédérale semble très faible. D'autre part, la Cour suprême confirme, en juin 1992, la constitutionnalité de la TPS.

Pendant la campagne électorale de 1993, le Parti libéral du Canada, alors l'opposition officielle, affirme qu'il remplacera la TPS par une nouvelle taxe. Une fois élu, en novembre de la même année, il confie au Comité permanent des finances de la Chambre des communes le mandat d'examiner des solutions de rechange à la TPS.

Le 20 juin 1994, le Comité des finances fait connaître ses recommandations [(9)]. Dans son rapport, il suggère que soit instaurée une TVA à l'échelle du pays – un genre de TPS améliorée – en affirmant que l'intégration des taxes de vente fédérale et provinciales représente

---

(9) Comité permanent des finances, *Remplacer la TPS : options pour le Canada*, juin 1994.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

la solution aux problèmes que pose la TPS existante. Outre qu'elle simplifierait la méthode de perception pour les petites entreprises grâce à l'emploi d'une taxe sur les opérations commerciales[10], la proposition du Comité permettrait d'intégrer complètement les régimes de taxes de vente fédéral et provinciaux.

La TVA nationale comporterait donc un volet fédéral et un volet provincial. Elle devrait viser une même assiette partout au pays – sauf en Alberta, qui n'applique aucune TVP – et comporter un seul ensemble de règles uniformes. Le Comité croit alors que les provinces accepteront d'harmoniser leurs taxes de vente respectives avec la nouvelle taxe nationale proposée en raison des avantages que présenterait une TVA nationale, notamment une simplification du régime de taxation, une réduction des coûts d'administration et d'observation, un allégement bureaucratique découlant de l'élimination d'un ordre complet de gouvernement et divers avantages sur le plan économique.

Le Comité propose donc d'adopter une TVA nationale de 10 p. 100, dont le fédéral conserverait 40 p. 100 et les provinces, 60 p. 100, et un impôt uniforme sur le revenu des particuliers se situant entre 1,25 et 1,5 p. 100, afin de combler le manque à gagner. En août, le gouvernement fédéral propose une TVA de 11 p. 100 et, en octobre, une TVA de 12 p. 100 (5 p. 100 pour le fédéral et 7 p. 100 pour les provinces), accompagnée d'un impôt uniforme d'un pour cent sur le revenu imposable des particuliers et de mesures compensatoires dans le domaine des taxes d'accise.

Dans chaque cas, la solution proposée est une taxe de vente nationale qui aurait un taux uniforme et une assiette commune dans tout le pays et qui serait perçue par le gouvernement fédéral. Les provinces pourraient économiser les quelque 300 millions de dollars qu'elles dépensent annuellement pour percevoir leur propre taxe de vente. Les entreprises verraient leurs coûts d'observation chuter substantiellement, puisqu'elles ne devraient plus traiter avec deux autorités fiscales. Afin de ne pas trop grever les recettes des provinces, le gouvernement fédéral prévoit d'introduire les crédits sur intrants graduellement, c'est-à-dire sur une période de trois ans. Afin d'inciter les provinces à harmoniser leurs taxes respectives avec la TPS, le gouvernement fédéral offre aux provinces qui consentiraient à le faire une marge de manœuvre plus grande dans le domaine de l'impôt sur le revenu des particuliers et de l'impôt des sociétés.

---

(10) Voir plus loin la rubrique « Taxe sur les opérations commerciales ».

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Les provinces rejettent toutes ces propositions fédérales. Pour certaines, les pertes de revenus qu'entraînerait l'harmonisation seraient trop importantes. De plus, l'harmonisation proposée signifierait un transfert du fardeau fiscal des entreprises vers les consommateurs, ce à quoi s'opposent généralement les provinces. D'octobre 1994 à la fin de 1995, rien ne transpire sur la place publique au sujet de l'harmonisation de la TPS et des TVP.

En juin 1995, certains croient que l'élection d'un gouvernement ontarien qui a l'intention d'harmoniser les régimes catalysera la fusion des taxes de ventes dans tout le Canada. Toutefois, en mars 1996, la province annonce qu'elle n'a pas réussi à s'entendre avec le gouvernement fédéral. Le même mois, ce dernier accepte la recommandation du Comité relative à l'adoption d'une TVA nationale.

Le 23 avril 1996, le gouvernement fédéral et ceux de la Nouvelle-Écosse, du Nouveau-Brunswick et de Terre-Neuve et du Labrador posent un geste imprévu en signant des protocoles d'entente en vue d'harmoniser la TPS et les trois taxes provinciales. Six mois plus tard, les parties signent des ententes détaillées selon lesquelles une nouvelle TVH de 15 p. 100 entrera en vigueur le 1er avril 1997 dans les trois provinces.

B. La compensation de l'érosion des recettes

Dans le cadre de ces ententes, le gouvernement fédéral s'est engagé à verser 961 millions de dollars sur quatre ans – 349 millions de dollars chacune des deux premières années, 175 millions la troisième année et 88 millions la dernière année – aux trois provinces afin de couvrir la moitié de l'érosion des recettes provoquée par l'harmonisation.

Pour inciter les provinces à adopter la TVH (à un taux de 15 p. 100 dans les provinces de l'Atlantique et 14 p. 100 ailleurs au Canada), le gouvernement fédéral avait offert de leur verser une telle compensation si l'érosion de leurs recettes dépassait 5 p. 100. Cette « aide à l'adaptation » était basée sur une formule qui s'appliquait à toutes les provinces canadiennes, et elle couvrait la totalité de la différence les deux premières années, 50 p. 100 la troisième année et 25 p. 100 la quatrième année.

Selon la formule appliquée, l'érosion des recettes tirées par le Québec, l'Ontario et la Colombie-Britannique de leur taxes de vente respectives n'aurait pas dépassé 5 p. 100 dans un régime harmonisé de 14 ou de 15 p. 100. Par conséquent, ces provinces n'auraient pas eu droit à l'aide si elles avaient harmonisé leurs taxes de vente respective avec la TPS selon le

protocole d'entente du 23 avril 1996. En revanche, la Saskatchewan, le Manitoba et l'Île-du-Prince-Édouard y auraient eu droit et, si elles avaient signé le protocole d'entente, le gouvernement fédéral leur aurait versé 540 millions de dollars, c'est-à-dire un total de 1,5 milliard de dollars pour l'ensemble du Canada. Parce qu'elles la jugeaient inéquitable, toutes les provinces à l'ouest des Maritimes se sont opposées à la compensation proposée.

C. La situation actuelle

Le tableau 3 résume la situation actuelle et les changements découlant de la mise en place de la TVH en avril 1997. Il présente la date d'entrée en vigueur de la TVP dans chaque province, son taux et le taux de taxation effectif (comprenant la TVP et la TPS) le 31 mars 1997, c'est-à-dire immédiatement avant l'entrée en vigueur de la TVH, et en janvier 2000[11].

Tableau 3 – Taxe de vente provinciale et taux de taxation effectif par province (en pourcentage)

Province	Entrée en vigueur de la TVP	TVP		Taux effectif (TVP et TPS)	
		31 mars 1997	1er janv. 2000	31 mars 1997	1er janv. 2000
T.-N.	1950	12	8	19,84	15
N.-É.	1959	11	8	18,77	15
N.-B.	1950	11	8	18,77	15
Î.-P.-É.	1960	10	10	17,7	17,7
Qué.	1940	6,5	7,5[12]	13,955	15,025
Ont.	1961	8	8	15	15
Man.	1968	7	7	14	14
Sask.	1937	7	6[13]	14	13
Alb.	1936[14]	s/o	s/o	7	7
C.-B.	1948	7	7	14	14

(11) On suppose ici que les deux taxes ont la même assiette fiscale, c'est-à-dire que tous les biens et services sont assujettis aux deux taxes. Or, ce n'est pas le cas dans toutes les provinces.

(12) Le 1er janvier 1998, le Québec a fait passer le taux de la TVQ de 6,5 à 7,5 p. 100.

(13) Le 27 mars 1999, la Saskatchewan a fait passer le taux de sa taxe de vente de 7 à 6 p. 100.

(14) Harvey Perry (*Taxation in Canada*, 5e éd., Canadian Tax Paper No. 89, Toronto, L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation, 1990, p. 174) signale que l'Alberta a été la première province à adopter une taxe de vente au détail, mais qu'elle l'a supprimée l'année suivante.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

D. Motifs invoqués par les provinces pour s'opposer à l'harmonisation

Malgré les ententes signées par trois des provinces de l'Atlantique et le Québec, les autres provinces sont toujours réticentes à accepter l'harmonisation. Sauf peut-être l'Île-du-Prince-Édouard, aucune autre province ne semble susceptible d'harmoniser sa taxe de vente avec la TPS dans un proche avenir. Les provinces fondent leur opposition sur un ensemble de motifs.

À la fin des discussions sur la TPS en avril 1989, les provinces avaient contesté la constitutionnalité de la décision fédérale d'instaurer la nouvelle taxe, arguant notamment qu'elle constituait une ingérence flagrante dans un champ d'imposition qui leur était traditionnellement réservé. Il est pourtant admis de façon générale que le gouvernement fédéral a des pouvoirs de taxation illimités et qu'il peut utiliser un mode de taxation qui fait double emploi avec celui des provinces et, en juin 1992, la Cour suprême a confirmé que la TPS était constitutionnelle. Malgré ce jugement, les provinces continuent de s'opposer à l'harmonisation pour cinq raisons.

Premièrement, elles hésitent à harmoniser leur taxe de vente respective avec la TPS parce que celle-ci est dommageable politiquement parlant. Il est évident qu'en procédant à une telle harmonisation et en élargissant leur assiette fiscale, les provinces feraient, en partie du moins, les frais de la TPS sur le plan politique. Cet argument peut encore aujourd'hui justifier l'opposition des provinces.

Deuxièmement, en acceptant d'harmoniser leurs taxes de vente respectives avec la TPS, les provinces se trouveraient à exempter les intrants des entreprises. L'harmonisation signifierait donc un transfert du fardeau fiscal des entreprises vers les consommateurs. Il s'agit d'un autre motif important qu'invoquent encore plusieurs provinces.

Troisièmement, les provinces ont toujours craint de perdre d'importants pouvoirs discrétionnaires en matière de taxation dans un régime harmonisé. Puisqu'elles ne pourraient plus décider de l'assiette et du taux, elles perdraient toute autonomie et toute souplesse en ce qui concerne leurs taxes de vente au détail. Par contre, l'entente de 1996 accorde aux provinces participantes des pouvoirs accrus dans les domaines de l'impôt des particuliers et des sociétés.

Quatrièmement, les provinces s'opposent aussi à l'harmonisation pour des raisons de complexité administrative. Bien que le gouvernement fédéral ait souvent dit que l'harmonisation conduirait à une plus grande simplicité administrative et à une réduction des coûts d'observation, l'expérience du Québec est loin d'avoir été probante et les autres provinces

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

ne se sont pas laissé convaincre. Pourtant, l'entente signée en octobre 1996 prévoit que c'est le gouvernement fédéral, et non les provinces, qui percevrait la TVH.

Il ne fait aucun doute que dans un régime parfaitement harmonisé, la perception de la taxe de vente serait plus facile et que les coûts d'observation des entreprises et, en particulier, des PME seraient moins élevés. Toutefois, pour certaines d'entre elles, un régime régional comme celui de la TVH entraînerait au contraire des difficultés et une hausse des coûts d'observation. En effet, des taux effectifs et des assiettes qui varient d'une région à l'autre compliqueraient le traitement fiscal des transactions interprovinciales. De fait, en vertu de la dernière entente signée, les transactions interprovinciales n'impliquant pas uniquement des provinces qui ont harmonisé leur taxe de vente s'avèrent plus complexes parce que les assiettes et les taux effectifs de taxation diffèrent d'une transaction à l'autre selon les provinces visées. Lors d'une transaction interprovinciale vers une province ayant adopté la TVH, une entreprise inscrite d'une province qui ne participe pas au régime harmonisé est tout de même tenue de percevoir la TVH. À l'inverse, lorsque la transaction se fait vers une province non participante, l'entreprise inscrite au régime de la TVH n'a pas à percevoir la part provinciale de la TVH.

Enfin, les provinces ont toujours affirmé que l'adoption d'une TVH mènerait à des pertes de recettes et à des difficultés budgétaires. Malgré l'élargissement des assiettes, plusieurs provinces devraient faire face à une érosion de leurs recettes à cause du remboursement de la taxe sur les intrants. Afin de contrer cet argument, le gouvernement fédéral s'est engagé à compenser les provinces grâce à son programme d'« aide à l'adaptation ». En outre, le gouvernement fédéral accorde aux provinces signataires des pouvoirs accrus dans les domaines de l'impôt des particuliers et de l'impôt des sociétés. La conjonction de ces mesures devrait aider les provinces qui ont adopté une TVH à combler l'érosion de leurs recettes – temporairement, du moins.

E. L'avenir du processus d'harmonisation

Les tentatives d'harmonisation de la TPS et des taxes de vente provinciales ont connu bien des soubresauts au fil des ans. Jusqu'à présent, seuls le Québec et trois provinces de l'Atlantique ont accepté d'harmoniser leurs taxes de vente respectives avec la TPS, mais leur geste n'a pas incité les autres provinces à faire de même. On aurait pu croire que l'Île-du-Prince-Édouard se serait ajoutée à la liste après l'entrée en vigueur de la TVH, mais elle demeure la

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

seule province non participante à l'est de la rivière des Outaouais, et il est peu probable que sa participation éventuelle contribue à modifier le statu quo qui règne dans les autres provinces.

Par contre, l'Ontario pourrait jouer un rôle clé pour amener l'harmonisation des taxes de vente dans l'ensemble du Canada – et même l'inclusion de la taxe de vente dans le prix affiché. Il n'est pas déraisonnable de croire que l'harmonisation de la TVP ontarienne avec la TPS aurait un effet catalyseur sur plusieurs autres provinces.

Le gouvernement fédéral semble peu enclin à modifier sa position, et le ministre des Finances a admis que les négociations avec les provinces non participantes sont au point mort. Bien que le gouvernement soit heureux des ententes conclues avec trois des provinces de l'Atlantique, ces ententes le placent dans une situation délicate. En effet, il ne pourra modifier facilement la proposition actuelle afin de satisfaire les autres provinces sans mettre en péril les avantages administratifs du régime harmonisé, puisque, par mesure de simplicité administrative, les mêmes règles doivent s'appliquer partout au Canada. On ne pourrait pas, par exemple, avoir une formule d'aide à l'adaptation et des assiettes fiscales différentes dans l'Est et dans l'Ouest du Canada.

Du reste, il semble à peu près impossible qu'une taxe de vente nationale à taux unique s'applique un jour dans tout le Canada. Le gouvernement fédéral pourrait tout au plus espérer qu'il n'y ait que quatre taxes de vente régionales, soit une pour la Colombie-Britannique, la Saskatchewan, le Manitoba et l'Ontario, une pour l'Alberta et les Territoires, une pour le Québec et une pour les provinces de l'Atlantique. Une telle situation ne faciliterait pas non plus l'inclusion de la taxe de vente dans le prix affiché.

Pour les particuliers et les sociétés, l'harmonisation pourrait aussi signifier des augmentations d'impôts. Déjà, la Nouvelle-Écosse et le Nouveau-Brunswick ont annoncé de nouveaux impôts sur le capital des sociétés. À compter de 2001, une fois épuisée l'aide fédérale à l'adaptation, les trois provinces pourraient être forcées d'augmenter la composante provinciale de 8 p. 100 de la TVH afin de combler l'érosion de leurs recettes ou encore de trouver d'autres sources de recettes.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

SOLUTIONS DE RECHANGE À LA TPS

Comme il a été signalé plus tôt, la TPS n'a pas fait l'unanimité et a suscité sa part de controverses. Si le gouvernement a décidé de ne pas la remplacer en 1996, cependant, ce n'est pas faute d'avoir examiné des solutions de rechange, mais plutôt parce que ces dernières semblaient soulever des difficultés encore plus importantes. Les pages suivantes présentent un bref survol de certaines de ces solutions et des difficultés connexes.

A. Taxe sur les opérations commerciales

Le gouvernement aurait pu remplacer la TPS par une taxe sur les opérations commerciales (TOC). À ce jour, le Japon est le seul pays industrialisé à avoir opté pour ce genre de TVA.

La TOC est simple à administrer : les entreprises calculent le montant de la taxe qu'elles doivent remettre au gouvernement en multipliant le total de leurs ventes par le taux de la taxe, puis en soustrayant du produit le total de leurs achats lui aussi multiplié par le même taux. Comme la TOC s'applique à l'ensemble des transactions et que les entreprises n'ont donc pas à distinguer les opérations taxables des opérations détaxées et exonérées, la taxe payée ou perçue sur chaque transaction n'a pas à être consignée à des fins comptables comme dans le cas de la TPS. Il en résulte une plus grande simplicité administrative. De plus, les entreprises basent leurs calculs sur de l'information comptable qui est déjà à leur disposition, ce qui réduit leurs coûts d'observation.

Par contre, ces avantages s'estompent dans un contexte d'harmonisation – comme celui du Canada – où les taux varient d'une province ou d'une région à l'autre. Dans un tel contexte, il faut en effet pouvoir retracer, entre autres, la province de destination des produits intermédiaires afin d'appliquer les taux appropriés. Or, cette exigence va à l'encontre du principe de la comptabilité d'entreprise, qui fait la force de la TOC, et exige plutôt un système de perception fondé sur les transactions, donc semblable à celui de la TPS. L'application de la TOC ne permettrait pas non plus d'exonérer ou de détaxer tout simplement certains produits et services. En conséquence, il faudrait, pour préserver le principe de la comptabilité d'entreprise et l'essence de la TOC, élargir l'assiette fiscale, une mesure qui s'est avérée peu populaire et que le gouvernement semble peu disposé à adopter.

Bref, en supposant une assiette fiscale très large et un taux de taxation uniforme dans tout le pays, la TOC serait plus simple à appliquer que la TPS. La TOC aurait donc pu être une solution de rechange viable si le gouvernement fédéral avait consenti à l'appliquer au niveau fédéral seulement – c'est-à-dire renoncer à l'harmonisation des taxes fédérales et provinciales vu la difficulté presque insurmontable d'amener les provinces à adopter soit une TVH ou, le cas échéant, un taux uniforme pour la composante provinciale de la TVH – et s'il avait accepté d'élargir l'assiette fiscale.

B. Taxe fédérale sur la masse salariale

Une autre solution de rechange intéressante qui a été proposée était celle d'une taxe fédérale sur la masse salariale (TFMS). Comme la différence entre le chiffre d'affaires et le coût des intrants – c'est-à-dire la valeur ajoutée – est presque égale aux salaires et aux autres sommes versés aux travailleurs[15], il serait possible de taxer la valeur ajoutée en prélevant un impôt sur le salaire des employés. Sur le plan administratif, il s'agirait d'une solution beaucoup plus simple que la TPS ou la TOC.

En mars 1994, Jonathan Kesselman, de l'Université de Colombie-Britannique, a proposé au Comité permanent des finances de la Chambre des communes de remplacer la TPS par une taxe sur la masse salariale que l'employeur retiendrait à la source en fonction du salaire brut, des commissions, des primes, des avantages sociaux et des cotisations à un fonds de pension[16]. Cette taxe serait payée par les employés et les travailleurs indépendants, et non par les employeurs. Par conséquent, une TFMS n'aurait pas les effets pervers (par exemple freiner l'embauche et la croissance de l'emploi) généralement associés aux taxes sur la masse salariale telles que les primes d'assurance-emploi. Kesselman estimait que pour remplacer les recettes nettes de la TPS, le taux de la TFMS devrait s'établir à environ 3,5 p. 100.

Une TFMS offrirait de nombreux avantages. Le principe de son application serait très simple comparé à celui de la TPS. La TFMS toucherait l'ensemble des travailleurs, et il ne

---

(15) En réalité, il faudrait aussi tenir compte de la rente économique – ou rendement sous forme de dividendes et d'intérêts – du capital investi ou épargné.

(16) Jonathan Kesselman, « Assessing a Federal Tax to Replace the Goods and Services Tax », mémoire déposé devant le Comité permanent des Finances de la Chambre des communes, 8 mars 1994. Voir aussi J. Kesselman, « Payroll Tax in Lieu of GST », *Canadian Tax Highlights*, Toronto, L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation, vol. 1, n° 12, 21 décembre 1993, p. 89, et J. Kesselman, « Replacing the GST or Retreading It », *Options politiques*, juin 1994, p. 41-45.

serait pas nécessaire d'établir des distinctions complexes entre les transactions ou les produits et services taxables, exonérés ou détaxés. La TFMS ne s'appliquerait pas aux prestations versées dans le cadre de programmes de revenus de transfert, c'est-à-dire aux allocations familiales, à l'assurance-emploi, etc. Par contre, étant basée sur la rémunération brute, elle permettrait au Canada de « taxer », en quelque sorte, les dépenses des Canadiens aussi bien à l'étranger qu'au pays, et elle s'appliquerait aux avantages sociaux et aux contributions des employeurs aux fonds de pension, ces contributions augmentant à mesure que le salaire augmente.

La TFMS aurait toutefois aussi des inconvénients. Elle toucherait la présente génération de travailleurs de façon disproportionnée par rapport aux rentiers. Une solution à ce problème serait d'imposer temporairement une taxe sur les rentes afin de niveler l'impact du fardeau fiscal. En outre, une TFMS mal conçue pourrait aussi avoir une incidence trop lourde sur les travailleurs autonomes si elle frappait le revenu sans tenir compte du capital investi dans l'entreprise pour obtenir un rendement normal.

Afin de résoudre ces difficultés, J. Kesselman a présenté, quelques mois plus tard, un nouveau projet de TFMS qu'il appelait taxe directe sur la consommation[17]. À la taxe sur la masse salariale s'ajouterait un impôt de 2,9 p. 100 sur le flux de l'encaisse des entreprises non constituées en sociétés et une retenue à la source sur les rentrées telles que les pensions de retraite.

Diverses raisons expliquent que le gouvernement fédéral n'a pas opté pour cette solution, notamment les deux suivantes. En premier lieu, les grandes organisations qui représentaient les entreprises ne comprenaient pas très bien la proposition et toutes ses ramifications. En conséquence, elles ne lui ont pas donné leur appui. De plus, Kesselman était le seul à la préconiser et il s'est en quelque sorte trouvé isolé parmi des fiscalistes, des comptables et des avocats favorables à la TPS. La TFMS n'a donc pas réussi à s'imposer, et il est peu probable qu'elle y réussisse à l'avenir.

C. Nouvelle répartition des pouvoirs de taxation

Plutôt que d'adopter la TPS, le gouvernement fédéral aurait pu renoncer complètement à sa compétence en matière de taxe de vente et de taxe d'accise au profit des

---

(17) Voir Jonathan Kesselman, « Assessing a Direct Consumption Tax to Replace the GST », *Revue fiscale canadienne/Canadian Tax Journal*, vol. 42, n° 3, 1994, p. 709.

provinces en échange d'une plus grande part de l'impôt sur le revenu des particuliers et du contrôle exclusif de l'impôt des sociétés. C'est la solution qu'a proposée la Commission Carter il y a plus de 30 ans.

Simple du point de vue administratif, cette solution aurait cependant amplifié les problèmes associés aux taxes de vente au détail. Elle aurait probablement favorisé la taxation en cascade des intrants, à laquelle le gouvernement fédéral tente d'obvier au moyen des crédits de taxe sur intrants. En outre, elle aurait risqué d'avoir une incidence négative sur les exportations (la TPS ne frappe pas les ventes à l'étranger) et d'influer sur les choix des consommateurs en raison d'une assiette fiscale étroite qui mènerait à des taux plus élevés pour certaines catégories de produits.

À l'inverse, les provinces auraient pu abandonner leur taxe de vente en échange d'une plus grande flexibilité dans le calcul de leur impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés.

À la sortie de la conférence des premiers ministres du 21 décembre 1993, plusieurs participants affirmaient avoir discuté d'un nouveau partage des champs d'imposition qui allait bien au-delà de l'harmonisation des TVP et de la TPS. Le 26 septembre 1994, le ministre des finances de l'Ontario proposait à Ottawa un échange des champs d'imposition. L'Ontario envisageait d'abandonner sa taxe de vente en échange d'un plus grand contrôle et d'une plus grande part de l'impôt sur le revenu – ce qui lui aurait permis de récupérer facilement les sept milliards qu'elle aurait abandonnés au profit du gouvernement fédéral, puisque sa part des impôts sur le revenu aurait augmenté alors que la part fédérale aurait diminué. La Colombie-Britannique et la Manitoba ont fait la même proposition. Bien qu'elle ait été discutée par plusieurs provinces, la proposition est toutefois restée lettre morte[18].

Le gouvernement fédéral a probablement rejeté l'idée de voir les provinces lui céder complètement leur taxe de vente parce que cette solution, pourtant intéressante, aurait mené à l'éclatement du régime actuel de l'impôt sur le revenu et de ses principes sous-jacents.

---

(18) Par contre, en décembre 1997, à la sortie d'une conférence fédérale-provinciale, le gouvernement fédéral s'est dit prêt à accorder plus de flexibilité aux provinces dans le calcul de l'impôt provincial sur le revenu, sauf, bien entendu, au Québec, qui perçoit déjà son propre impôt sur le revenu. Les mesures prises afin de laisser une plus grande marge de manœuvre aux provinces ont été annoncées conjointement par le ministre des Finances et le ministre du Revenu national, lors de la publication, le 25 janvier 2000 (communiqué 2000-004, http://www.fin.gc.ca/newsf00/00-004f.html), du document intitulé *L'administration des impôts provinciaux par le gouvernement fédéral : nouvelles orientations* (http://www.fin.gc.ca/fapt/faptf.pdf).

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Une telle situation aurait mis en péril un des objectifs de l'impôt fédéral sur le revenu des particuliers, c'est-à-dire la redistribution des revenus au sein de la société canadienne. Selon le gouvernement fédéral, c'est justement parce que les taxes de vente ont peu d'influence sur la redistribution des revenus que les provinces et non le gouvernement fédéral devraient occuper l'essentiel du champ de la taxe de vente.

La répartition des pouvoirs de taxation entre les gouvernements fédéral et provinciaux a toujours impliqué la question de la redistribution de la richesse et des revenus. Le gouvernement fédéral croit qu'il est mieux placé que les provinces pour influer sur la redistribution des revenus, en particulier entre les différentes régions du pays. Selon lui, il s'agit là d'une question d'intérêt national, et dans un régime plus décentralisé de l'impôt sur le revenu, la concurrence entre les différentes provinces et le manque de coordination pourraient nuire à la redistribution des revenus.

En outre, la coordination de l'impôt sur le revenu par le gouvernement fédéral assure une meilleure allocation des ressources économiques – par exemple, une province qui allégerait l'impôt sur le capital pourrait drainer le capital des autres provinces. Du reste, cette coordination fédérale permet aussi une perception harmonisée dans tout le Canada, ce qui réduit les coûts d'administration et d'observation. C'est pour toutes ces raisons que le gouvernement fédéral croit qu'il doit occuper une place importante en matière d'impôt sur le revenu. Un bouleversement trop profond des compétences entre Ottawa et les provinces pourrait mettre en péril un des rôles les plus important du gouvernement fédéral.

D. Hausse de l'impôt sur le revenu des particuliers

À l'époque, il était difficile pour le gouvernement fédéral d'envisager la perte significative de recettes fiscales qu'aurait entraînée l'élimination pure et simple de la TPS, surtout dans un contexte déficitaire chronique. La solution devait donc être à tout le moins neutre sur le plan des recettes pour le gouvernement et, de plus, toute nouvelle source de recettes fiscales devait être fiable. Certains avaient suggéré d'augmenter tout simplement l'impôt sur le revenu des particuliers, notamment en raison de sa plus grande progressivité. En effet, comme son taux augmente en fonction du revenu, cet impôt frappe les contribuables en fonction de leur capacité de payer.

Cependant, comme le soulignent Robin W. Boadway et Harry M. Kitchen dans leur plus récent examen du paysage fiscal canadien[19], les taux marginaux d'imposition sont constamment plus élevés au Canada qu'aux États-Unis, le principal partenaire commercial du Canada. Comme la solution proposée aurait creusé davantage l'écart, sa mise en œuvre aurait probablement suscité une sérieuse opposition[20]. Entre autres, elle aurait pu inciter les contribuables au revenu très élevé à quitter le Canada pour s'installer aux États-Unis, où les conditions leur auraient été plus favorables.

E. Autres solutions

Une autre solution aurait été une TVF nationale qui se serait appliquée conjointement avec celles des provinces selon les conditions en vigueur dans chacune des provinces – une sorte de taxe nationale de vente au détail à taux et à assiette variables. Une telle taxe aurait évidemment été très compliquée à administrer et aurait accru les problèmes associés aux taxes de vente au détail tels que les difficultés à exonérer les intrants de façon uniforme (un inconvénient considérable pour les transactions interprovinciales), l'effet de cascade, la complexité administrative de la délivrance des certificats d'exemption étant donné la variation des conditions d'une province à l'autre et des taux élevés en raison d'une plus grande étroitesse de l'assiette fiscale.

Le gouvernement n'a donc pas retenu cette solution, pas plus que l'idée, qui n'a jamais eu cours ailleurs dans le monde, de taxer la consommation en prenant comme assiette fiscale la différence entre les revenus et la variation de la richesse accumulée (par exemple les gains en capital non réalisés), c'est-à-dire l'épargne nette. Bien que simple en théorie, une telle taxe serait compliquée à administrer. Tous les contribuables devraient mesurer leurs revenus sous toutes leurs formes, y compris les revenus d'emploi, la vente d'actifs, les cadeaux et héritages, la réduction du niveau de l'épargne et le rendement sur les emprunts. De même, ils devraient déclarer leur épargne nette annuelle sous toutes ses formes, y compris tous les actifs acquis et les investissements de toutes sortes, tout en tenant compte de la dépréciation et des

---

(19) *Canadian Tax Policy*, 3e éd., Canadian Tax Paper No. 103, Toronto, L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation, 1999, p. 303.

(20) On trouvera diverses comparaisons fiscales intéressantes entre le Canada et les pays du G7 dans le document de Jean-Yves Duclos et Julie Gingras intitulé *Mixing It Up : Directions for Federal Tax Reform*, publié le 15 juin 1999 par l'Institut C.D. Howe (voir http://www.cdhowe.org/pdf/duclos.pdf).

paiements d'intérêt. La vente d'actifs non enregistrés tels que les pièces numismatiques échapperait facilement au fisc. La complexité administrative et les coûts d'observation d'une telle taxe la rendraient inopérante.

CONCLUSION

La TPS a été adoptée alors que le Canada traversait une profonde récession. L'étude subséquente des solutions de rechange a eu lieu à un moment où la conjoncture économique était toujours difficile et marquée de surcroît par la persistance de lourds déficits budgétaires. De fait, les années 90 représentent l'une des pires décennies pour ce qui est de la performance économique canadienne.

Ce genre de contexte se prête mal aux réformes fiscales, quelles qu'elles soient. En effet, le gouvernement peut difficilement envisager de réduire ses recettes, et toute réforme neutre sur le plan des recettes désavantage forcément certains groupes. Tel était le cas de la TPS. Elle ne devait pas produire de recettes nettes supplémentaires par rapport à la TVF en vigueur en 1989, mais plutôt remédier à divers inconvénients ainsi qu'à l'inefficacité que l'on avait reprochés à cette dernière depuis son adoption en 1924, tout en favorisant l'exportation et en supprimant l'effet de cascade de la taxe de vente.

À l'heure actuelle, peu de changements importants sont à prévoir en ce qui a trait au remaniement ou au remplacement de la TPS, ou encore à la poursuite du processus d'harmonisation avec les taxes de vente provinciales. Toutefois, il arrive que des voix s'élèvent et invitent le gouvernement fédéral à apporter certains ajustements à la TPS, par exemple en élargissant son assiette et en réduisant son taux. C'est une invitation de ce genre qu'a lancée récemment David Laidler, économiste de l'Université Western Ontario, pendant les consultations pré-budgétaires de 1999[21] du Comité permanent des finances. Contrairement à ce qui s'était passé au cours des deux décennies précédentes – durant lesquelles le gouvernement devait toujours faire des choix difficiles pour gérer une dette qui ne cessait de croître et trouver de nouvelles sources de recettes – ces audiences se sont déroulées dans le contexte d'un excédent budgétaire où les participants discutaient de la façon de répartir le surplus des recettes.

---

(21) Audience du 2 décembre 1999, à Ottawa, dont on retrouve la transcription en français à http://www.parl.gc.ca/InfoComDoc/36/2/FINA/Meetings/Evidence/finaev40-f.htm.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Comme la priorité du gouvernement fédéral pour les prochaines années semble être d'alléger l'impôt sur le revenu des particuliers et des entreprises, il est fort probable que le débat sur l'avenir de la TPS reprendra à moyen terme, mais cette fois, dans un cadre tout à fait différent.

CHRONOLOGIE

juin 1987 - Dépôt du Livre blanc sur la réforme fiscale.

24 avril 1989 - Rupture des négociations entre Ottawa et les provinces à propos de l'harmonisation des TVP et de la future taxe de vente fédérale. Le gouvernement du Canada renonce à l'idée d'une TVH à l'échelle nationale et décide d'agir seul.

8 août 1989 - Dépôt d'un document technique sur la TPS.

hiver 1990 - Adoption du projet de loi C-62 (sur la TPS) par la Chambre des communes.

30 août 1990 - Le Québec annonce son intention d'harmoniser sa TVP avec la TPS.

automne 1990 - Débat au Sénat au sujet de la TPS.

14 décembre 1990 - Adoption à l'Assemblée nationale du Québec des modifications à la *Loi concernant l'impôt sur la vente au détail* pour la mise en œuvre des dispositions applicables au Québec le 1er janvier 1991.

19 décembre 1990 - Terre-Neuve modifie son assiette fiscale.

21 décembre 1990 - Signature d'une entente de réciprocité fiscale entre Ottawa et Québec sur les modalités d'application.

1er janvier 1991 - *Entrée en vigueur de la TPS au Canada et de la première étape de la nouvelle taxe de vente provinciale harmonisée au Québec.*

20 février 1991 - La Saskatchewan annonce qu'elle harmonisera sa TVP avec la TPS.

1er avril 1991 - Première étape de l'harmonisation de la TVP de la Saskatchewan et de la TPS.

9 avril 1991 - Le gouvernement de l'Île-du-Prince-Édouard annonce, dans son budget, que sa TVP sera harmonisée avec la TPS.

8 août 1991 - Le gouvernement de l'Île-du-Prince-Édouard annonce qu'il renonce à l'harmonisation de sa TVP et de la TPS.

22 août 1991 - Le gouvernement de la Nouvelle-Écosse annonce qu'il n'harmonisera pas sa TVP avec la TPS.

22 octobre 1991 - Retour à l'assiette fiscale qui existait avant le 1er avril 1991 en Saskatchewan.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

24 octobre 1991 - L'entrée en vigueur de la TVQ sur les services est reportée au 1er juillet 1992.

14 mai 1992 - Le gouvernement du Québec annonce que la TVQ s'appliquera aux services au taux de 4 p. 100.

juin 1992 - La Cour suprême confirme que la TPS est constitutionnelle.

1er juillet 1992 - Entrée en vigueur de la deuxième étape de la réforme de la taxe de vente au Québec.

20 juin 1994 - Dépôt du rapport du Comité permanent des finances de la Chambre des communes sur la TPS.

23 juin 1994 - Un jugement déclaratoire de la Cour suprême donne raison au Québec et permet aux provinces d'imposer une taxe multistade comme la TPS.

29 juin 1994 - Le gouvernement fédéral propose une TVA nationale de 10 p. 100.

août 1994 - Le gouvernement fédéral propose une TVA de 11 p. 100.

septembre 1994 - L'Ontario propose au gouvernement fédéral d'abandonner sa TVP en échange d'un plus grand contrôle sur l'impôt sur le revenu (la Colombie-Britannique et le Manitoba souscrivent à cette proposition).

13 octobre 1994 - Le gouvernement fédéral propose une TVA de 12 p. 100.

9 mai 1995 - Le Québec annonce l'harmonisation complète de la TVQ et de la TPS.

23 avril 1996 - Le gouvernement fédéral et ceux de la Nouvelle-Écosse, du Nouveau-Brunswick et de Terre-Neuve et du Labrador signent un protocole d'entente en vue d'harmoniser les taxes de vente fédérale et provinciales.

23 octobre 1996 - Les trois provinces de l'Atlantique signent des ententes détaillées énonçant le nouveau régime de TVH qui entrera en vigueur le 1er avril 1997. Le fédéral leur verse 961 millions de dollars.

mars 1997 - En raison d'une vive opposition, les trois provinces de l'Atlantique qui appliquent la TVH et le gouvernement fédéral renoncent à l'idée d'inclure la TVH dans le prix affiché.

1er avril 1997 - Entrée en vigueur de la TVH.

1er janvier 1998 - La TVQ passe de 6,5 à 7,5 p. 100.

27 mars 1999 - La Saskatchewan fait passer le taux de sa TVP de 7 à 6 p. 100.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

BIBLIOGRAPHIE SÉLECTIVE

A. Documents imprimés

Les documents qui suivent ont servi à l'élaboration de la présente étude. Variés, ils vont du rapport de comité législatif au traité d'analyse économique et portent sur l'histoire de la conception, de l'instauration et des tentatives de remplacement de la TPS, y compris son harmonisation avec les taxes de vente provinciales.

Bird, M. Richard et Jack Mintz (dir.). *Taxation to 2000 and Beyond*, Canadian Tax Paper No. 93, Toronto, L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation, 1992, 382 p.

Bird, M. Richard, Davis B. Perry et Thomas A. Wilson. *Tax Reform in Canada : A Decade of Change and Future Prospects*, Discussion Paper No. 1, Toronto, International Centre for Tax Studies, Université de Toronto, 1994, 61 p.

Boadway, Robin W. et Harry M. Kitchen. *Canadian Tax Policy*, 3e éd., Canadian Tax Paper No. 103, Toronto, L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation, 1999, 504 p.

Canada, Chambre des communes. *Débats*, Ottawa, 18 mai 1920. [Discours du Budget]

Canada, Chambre des communes, Comité permanent des finances.

- *Rapport sur le document technique relatif à la taxe sur les produits et services*, Ottawa, Chambre des communes, novembre 1989.
- *Remplacer la TPS : Options pour le Canada*, Ottawa, Chambre des communes, juin 1994.
- *La TVH : vers une TVA nationale unique*, Ottawa, Chambre des communes, mars 1997.

Canada, Chambre des communes, Comité permanent des finances et des affaires économiques.

- *Onzième rapport*, Ottawa, Chambre des communes, *Procès-verbaux et témoignages*, fascicule nº 147, 15 mars 1988.
- *Seizième rapport*, Ottawa, Chambre des communes, *Procès-verbaux et témoignages*, fascicule nº 148, 23 mars 1988.

Canada, Comité d'examen de la taxe fédérale de vente. *Rapport*, Ottawa, mai 1983. [Comité Goodman]

Canada, Comité de révision de la taxe de vente. *Rapport au ministre des Finances*, Ottawa, Imprimeur de la Reine, 1956. [Comité Carter]

Canada, Commission royale d'enquête sur la fiscalité. *Rapport*, vol. V, Ottawa, Imprimeur de la Reine, 1967. [Commission Carter]

Canada, Commission royale des relations entre le Dominion et les provinces. *Rapport*, Ottawa, Imprimeur du Roi, 1940. [Commission Rowell-Sirois]

Canada, Ministère des Finances.

- *Propositions de réforme fiscale*, Ottawa, 1969. [Livre blanc]
- *Document d'étude : la fiscalité indirecte*, Ottawa, 1975. [Livre vert]
- *Rapport du Groupe d'étude sur les taxes à la consommation*, Ottawa, 1977. [Livre brun]
- *Propositions visant à faire passer la taxe fédérale de vente au niveau des ventes de gros*, Ottawa, 1982. [Livre blanc]
- *Une nouvelle direction pour le Canada : un programme de renouveau économique*, Ottawa, novembre 1984.
- *Réforme fiscale 1987 : réforme de la taxe de vente*, Ottawa, 18 juin 1987.
- *Taxe de vente : mesure concernant la fiscalité des coûts de commercialisation et de distribution : notes techniques*, Ottawa, 1988.
- *Budget 1989 : la taxe sur les produits et services*, Ottawa, avril 1989.
- *Taxe sur les produits et services : document technique*, Ottawa, août 1989.
- *Communiqué de presse 90-109 portant sur le protocole d'entente Québec-Ottawa*, Ottawa, 30 août 1990.
- *Exposé économique et financier*, Ottawa, 2 décembre 1992.
- *Réforme de la taxe de vente : mise à jour de la proposition fédérale*, Ottawa, 14 octobre 1994.

Dean, James. « A Note on Interprovincial Variations in the Base for Retail Sales Tax », *Revue fiscale canadienne/Canadian Tax Journal*, vol. 37, n° 4, 1989, p. 1017-1019.

Drummond, Don, Mireille Éthier, Maxime Fougère, Brian Girard et Jeremy Rudin. « The Underground Economy : Moving the Myth Closer to Reality », *Canadian Business Economics*, été 1994, p. 3-17.

Hill, Roderick et Michael Rushton. « Harmonizing Provincial Sales Taxes with the G.S.T.: The Problem of Interprovincial Trade ». *Revue fiscale canadienne/Canadian Tax Journal*, vol. 41, n° 1, avril 1993, p. 101-122.

Ip, Irene et Jack Mintz. *Dividing the spoils: the federal-provincial allocation of taxing powers*. Toronto, Institut C.D. Howe, avril 1992, 136 p.

Kesselman, Jonathan.

- « Payroll Tax in Lieu of GST », *Canadian Tax Highlights*, Toronto, L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation, vol. 1, n° 12, 21 décembre 1993.
- « Assessing a Federal Tax to Replace the Goods and Services Tax », mémoire déposé devant le Comité permanent des Finances de la Chambre des communes, 8 mars 1994.
- « Replacing the GST or Retreading It », *Options politiques*, juin 1994, p. 41-45.
- « Assessing a Direct Consumption Tax to Replace the GST », *Revue fiscale canadienne/Canadian Tax Journal*, vol. 42, n° 3, 1994, p. 709-803.

Ontario, Commission de l'équité fiscale de l'Ontario. *Une fiscalité équitable dans un monde en perpétuel changement*, Toronto, 1er décembre 1993.

Perry, J. Harvey. *Taxation in Canada*, 5e éd., Canadian Tax Paper No. 89, Toronto, L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation, 1990, 331 p.

Québec, Ministère des Finances.

- *Annexe à la Déclaration ministérielle concernant l'administration de la TPS et la réforme des taxes à la consommation au Québec*, Québec, 3e trimestre 1990.
- *Taxe de vente du Québec : Document technique*, Québec, 1er trimestre 1991.

Saskatchewan, Ministère des Finances. *Reform of Saskatchewan's Provincial Sales Tax*, Regina, 20 février 1991.

Statistique Canada. *La dimension de l'économie souterraine au Canada*, Étude de comptabilité nationale n° 13-603F, n° 2, Ottawa, juin 1994.

Terre-Neuve, Ministère des Finances. *Newfoundland Tax Reform: A Focus for Public Discussion*, St. John's, avril 1991.

B. Documents consultables en ligne

Les références suivantes sont plus récentes et consultables en ligne. Elles reprennent les renvois contenus dans le texte, ou s'y ajoutent, et fournissent des renseignements plus à jour sur certains aspects de la TPS.

1. Sources gouvernementales

a. Ministère des Finances

- Le vocabulaire technique employé dans le présent document est conforme aux définitions utilisées par le ministère des Finances du Canada, dont la plupart apparaissent dans le glossaire du ministère[22].

- Le document *Dépenses fiscales 1999*[23] présente une série d'estimations des coûts en termes de pertes de recettes fiscales associées aux déductions et autres crédits de la TPS, suivant des calculs effectués par le ministère.

- Comme le dépôt du Budget est le moment où sont normalement proposés les changements d'ordre fiscal, y compris ceux touchant la TPS/TVH, on pourra trouver des renseignements intéressants dans le *Plan budgétaire 2000*[24], notamment à l'annexe 7. Cette annexe, ainsi que *La Mise à jour économique et financière*[25] (un document soumis au Comité permanent des finances de la Chambre des communes à chaque automne depuis 1994), présente un aperçu des modifications proposées à la TPS/TVH depuis 1994, aussi bien en ce qui a trait à son mode de perception qu'au versement des crédits accordés. Par exemple, certains ajustements administratifs ont été introduits dans le Budget 2000 afin de tenir compte des coûts engendrés par la perception de la TPS/TVH par les exportateurs. Ces mesures accompagnaient d'autres mesures relatives à différents aspects de l'application de la TPS/TVH (immeubles locatifs, duplex, etc.) sans modifier la nature de la taxe[26].

- L'annexe du *Rapport du Comité technique de la fiscalité des entreprises*, mieux connu sous le nom de « Rapport Mintz »[27], contient une courte section qui examine l'idée, considérée mais non retenue par le comité, d'un « impôt sur les excédents de trésorerie », dont l'assiette aurait été similaire à celle de la TPS.

b. Autres sources gouvernementales

- Le site du Receveur général du Canada comprend les *Comptes publics du Canada*[28], dans lesquels on retrouve la ventilation des dépenses et des revenus selon les affectations et les sources respectivement. Les montants prélevés pour les fins de la TPS au cours du dernier exercice figurent au premier chapitre du premier volume. Une ventilation plus fine est présentée au chapitre 3.

---

(22) http://www.fin.gc.ca/gloss/gloss-f.html#t

(23) http://www.fin.gc.ca/tocf/1999/taxexpf.html

(24) http://www.fin.gc.ca/budget00/pdf/bpf.pdf

(25) http://www.fin.gc.ca/update99/update99-f.pdf

(26) http://www.fin.gc.ca/budget00/bpf/bpanc5f.htm#produits

(27) http://www.fin.gc.ca/taxstudy/tsrep_f.pdf

(28) http://w3.pwgsc.gc.ca/text/pubacc-f.html

- Le chapitre 16 du *Rapport 1999 du vérificateur général du Canada*[29] passe en revue le traitement des déclarations et la vérification de la TPS, qui s'effectuent essentiellement à Summerside, Île-du-Prince-Édouard.

- L'application des règles relatives à la TPS est assurée par l'Agence canadienne du revenu et des douanes, autrefois Revenu Canada. L'agence publie régulièrement des bulletins d'interprétation à l'intention des entreprises[30].

2. Sources non gouvernementales

- Les cabinets d'expertise comptable sont une source utile de renseignements d'information. Par exemple, KPMG publie un bulletin[31], le plus souvent en anglais seulement, qui résume les plus récents changements dignes de mention relatifs à la TPS, à la TVH ainsi qu'aux taxes de vente provinciales.

- L'Association canadienne d'études fiscales/Canadian Tax Foundation est une sorte de groupe de réflexion sur la fiscalité au Canada. Son bulletin *Faits saillants en fiscalité canadienne*[32] rapporte de façon succincte les plus récentes nouvelles dans le domaine de la fiscalité et, à l'occasion, des jugements relatifs à l'interprétation de la TPS. L'Association publie aussi la *Revue fiscale canadienne/Canadian Tax Journal*.

- La TPS est une TVA canadienne. Beaucoup de pays ont adopté depuis longtemps cette forme d'imposition, à l'exception notable des États-Unis, où il n'existe d'ailleurs pas de taxe de vente générale au niveau fédéral. L'Australie a aussi sa propre version de la TPS. L'Université de New South Wales offre un programme avancé en fiscalité qui porte une attention particulière à cette question. Elle propose un guide du chercheur en matière de TPS[33] qui contient plusieurs hyperliens vers des sites en Australie et dans le monde entier, notamment au Canada, afin de faciliter les recherches sur la TPS dans divers contextes.

- L'International Bureau of Fiscal Documentation[34] est un institut de recherche reconnu pour lequel travaillent des experts internationaux en fiscalité et qui offre des publications de qualité, dont un périodique qui présente une mise à jour de la TVA dans le monde. (Ces publications ne sont pas gratuites.)

---

(29) http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/rapports.nsf/html/9916cf.html/$file/9916cf.pdf

(30) http://www.ccra-adrc.gc.ca/menu/FmenuKOA.html

(31) http://www.kpmg.ca/francais/services/tax/#

(32) http://www.acef.ca/

(33) http://www.atax.unsw.edu.au/guides/guidegst.htm

(34) http://www.ibfd.nl/